

**A ADOÇÃO DO SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO  
CONTABILÍSTICA (SNC)  
PERCEÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA CONTABILIDADE**

Por

Maria João Beira dos Santos

TESE DE MESTRADO EM CONTABILIDADE

Orientada por

Professora Doutora Patrícia Teixeira Lopes

Porto

2010

## **Nota Biográfica**

Maria João Beira dos Santos nasceu em 28 de Abril de 1984 no Porto e é filha de um Técnico Oficial de Contas e uma professora de Belas Artes.

Em 2007, licenciou-se em Gestão de Empresas na Faculdade de Economia e Gestão da Universidade Católica Portuguesa (UCP), no Porto, com média de 12 valores.

Em 2008, obteve uma pós-graduação em Auditoria e Controlo de Gestão na mesma instituição com média final de 15 valores.

Em 2009, iniciou o Mestrado em Contabilidade na Faculdade de Economia da Universidade do Porto, tendo concluído a parte escolar com 16 valores.

Desde que se licenciou, exerce a sua actividade profissional como técnica de contas na firma Fernando Santos, Lda., empresa prestadora de serviços de contabilidade.

## Agradecimentos

À Professora Doutora Patrícia Teixeira Lopes, pela sua atenção, disponibilidade e exigência que permitiram com motivação e empenho a elaboração do presente trabalho.

À Direcção da APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade – Almeida Serra, Carlos Ferreira, Eduardo Felício, Fernando Santos, Jorge Moita e Presidentes da Assembleia Geral e Conselho Fiscal, Seródio Bernardo e Wilfredo Gomes, respectivamente, bem como aos colaboradores, Jorge, Sandra, Bernardete, Elisabete e Ivone, pela ajuda na recolha da informação que serviu de base a este estudo.

A todos os Profissionais que tiveram a amabilidade de responder ao questionário, em especial àqueles que, após as acções de formação repararam que não o tinham entregue e tiveram a consideração de me enviar via e-mail.

À Professora Doutora Maria Raúl Xavier, pela sua preciosa orientação para me ajudar a compreender temas que não domino.

Ao Professor Doutor Pedro Campos pelas suas considerações sobre o tratamento estatístico dos dados.

Ao Professor Doutor João Marôco pela ajuda e amabilidade.

Aos meus colegas do mestrado, em especial, ao Adriano e Alberto Leandro.

Aos meus colegas do escritório, Helena, Margarida, Isabel, Clara, Paulo e Ana, estando esta ordem por disposição das secretárias e não por importância.

Às minha irmãs, Paula e Zé, pela amizade, carinho, força e compreensão.

Ao Ednilson, por ser um exemplo a seguir, pela influência positiva que tem em mim, pelo carinho e respeito.

Por fim, mas com um sentido muito especial, aos meus pais, Emília e Fernando, por serem a minha base, exemplos de força e humildade, pelos princípios humanísticos que me transmitiram e por todo o amor com que me criaram.

## Resumo

O presente trabalho tem como objectivo conhecer a opinião dos profissionais da contabilidade sobre o SNC, normativo que a partir de 2010 substitui o POC e legislação complementar, e a percepção do seu impacto na profissão.

Para esse efeito, distribuámos um questionário a estes profissionais, que nos permitiu concluir que os benefícios associados a esta mudança são entendidos, mas também que existem alguns riscos da adopção deste normativo. No que respeita ao impacto na profissão, os inquiridos consideram que o tempo desde a publicação em 2009 até à entrada em vigor não é suficiente para se prepararem, mas que este trará benefícios para a classe, apesar de uma maior sobrecarga de trabalho e investimento que não será compreendida nem compensada pelos seus clientes.

## Abstract

This study aims to know the opinion of the accounting professionals on the SNC, regulation that in 2010 replaces the POC and complementary legislation, and the perception of its impact on the profession.

To this end, we distributed a questionnaire to these professionals, and we concluded that the benefits associated to this change are considered, but also that there are some risks with the adoption. As regards the impact on the profession, the respondents feel that the time since the publication in 2009 until the entry into force is not sufficient to prepare, but it will bring benefits to the class, despite a greater burden of work and investment that will not be understood nor compensated by its customers.

# Índice

Agradecimentos.....	iii
Resumo.....	iv
Abstract .....	iv
Índice de Tabelas e Figuras.....	viii
Abreviaturas.....	x
<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
<b>PARTE I. ENQUADRAMENTO E REVISÃO DA LITERATURA .....</b>	<b>3</b>
CAPÍTULO 1. ENQUADRAMENTO NORMATIVO .....	4
1.1. <i>Internacional</i> .....	4
1.1.1. Panorama Mundial .....	5
1.1.2. Panorama Europeu .....	6
1.2. <i>Nacional</i> .....	8
1.2.1. O Plano Oficial de Contabilidade.....	8
1.2.2. O Sistema de Normalização Contabilística (SNC) .....	9
CAPÍTULO 2. REVISÃO DA LITERATURA.....	13
2.1. <i>Factores que explicam a existência dos diversos modelos contabilísticos</i> .....	13
2.1.1. Modelo continental versus modelo anglo-saxónico .....	14
2.1.2. Alguns estudos relacionados com as razões da diversidade de normativos .....	15
2.2. <i>Análise Custo-Benefício e estudos de impacto da adopção das IFRS</i> .....	17
2.2.1. Benefícios e custos associados.....	17
2.2.2. Estudos empíricos .....	20
2.3. <i>Principais diferenças entre o PGAAP e o SNC e impacto esperado da mudança</i> .....	24
2.3.1. Contabilidade baseada em Princípios .....	26
2.3.2. Necessidade de relato mais exigente e convergência com as normas europeias .....	27
2.3.3. Estrutura Conceptual e Demonstrações Financeiras .....	29
2.3.4. Justo valor e Responsabilidade .....	30
2.3.5. Prestígio e reconhecimento da profissão.....	33
2.3.6. Investimento, preparação e motivação.....	34
2.3.7. Resistência à mudança.....	39
2.4. <i>Análise de cenário da adopção do SNC</i> .....	43
<b>PARTE II – ESTUDO EXPLORATÓRIO.....</b>	<b>45</b>
CAPÍTULO 3. DESENHO DA INVESTIGAÇÃO .....	46
3.1. <i>Objectivos de investigação</i> .....	46
3.2. <i>Metodologia de investigação</i> .....	47
3.2.1. Procedimento.....	47
3.2.2. O Questionário.....	48
3.2.2.1. Opinião sobre o SNC.....	49

3.2.2.1.1. Vantagens da adopção .....	50
3.2.2.1.2. Estrutura conceptual e demonstrações financeiras .....	51
3.2.2.2. Percepção do impacto do SNC na profissão.....	52
3.2.2.2.1. Preparação e Investimento .....	52
3.2.2.2.2. Benefícios e riscos para a profissão .....	55
3.3. <i>Amostra</i> .....	58
3.3.1. Actividade desenvolvida.....	58
3.3.2. Formação académica e experiência profissional.....	59
3.3.3. Dimensão das empresas onde trabalham e tipo de empresas-clientes .....	61
CAPÍTULO 4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....	63
4.1. <i>Opinião sobre o SNC</i> .....	65
4.1.1. Vantagens da adopção: apresentação dos resultados .....	65
4.1.1.1. Análise descritiva .....	65
4.1.1.2. Análise inferencial.....	66
a) Actividade desenvolvida .....	67
b) Número de empresas-clientes estrangeiras.....	68
c) Sector das empresas-clientes .....	69
4.1.1.3. Análise dos resultados .....	70
4.1.2. Estrutura conceptual e demonstrações financeiras: apresentação dos resultados .....	72
4.1.2.1. Análise descritiva .....	72
4.1.2.2. Análise Inferencial .....	73
a) Actividade desenvolvida .....	74
b) Nível de conhecimentos.....	75
4.1.2.3. Análise dos resultados .....	76
4.2. <i>Percepção do impacto do SNC na profissão</i> .....	78
4.2.1. Preparação e Investimento: apresentação dos resultados .....	78
4.2.1.1. Análise descritiva.....	78
4.2.1.2. Análise Inferencial .....	80
a) Actividade desenvolvida .....	81
b) Formação académica .....	83
c) Experiência profissional.....	85
d) Sector das empresas-clientes.....	85
f) Entraves à adopção.....	86
4.2.1.3. Análise dos resultados .....	87
4.2.2. Benefícios e riscos para a profissão: apresentação dos resultados .....	89
4.2.2.1. Análise descritiva.....	90
4.2.2.2. Análise Inferencial .....	91
a) Actividade desenvolvida .....	91
b) Formação académica .....	92
c) Experiência profissional.....	93
4.2.2.3. Análise dos resultados .....	95
<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>97</b>

<b>APÊNDICE .....</b>	<b>100</b>
A. PRINCIPAIS CONCLUSÕES DO ESTUDO ELABORADO EM 2008 .....	100
B. UTILIZAÇÃO DAS IFRS NAS EMPRESAS NÃO COTADAS NA UNIÃO EUROPEIA.....	102
C. A CULTURA COMO EXPLICAÇÃO DOS DIVERSOS NORMATIVOS .....	103
D. FONTES EXTERNAS E INTERNAS DE INFORMAÇÃO QUE JUSTIFICAM TESTES DE IMPARIDADE.....	105
E. TEORIAS DA MOTIVAÇÃO .....	106
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>109</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>118</b>
I. <i>Questionário.....</i>	<i>118</i>
II. <i>Comentários recolhidos.....</i>	<i>120</i>
III. <i>Síntese de resultados da aplicação dos testes Qui-quadrado .....</i>	<i>122</i>
IV. <i>Actividade, formação académica e experiência profissional .....</i>	<i>128</i>
V. <i>Características das empresas onde trabalham.....</i>	<i>129</i>
VI. <i>Teste Qui-quadrado aplicado à actividade desenvolvida .....</i>	<i>130</i>
VII. <i>Teste Kruskal-Wallis aplicado à formação académica .....</i>	<i>149</i>
VIII. <i>Teste Kruskal-Wallis aplicado ao tempo de experiência profissional.....</i>	<i>155</i>
IX. <i>Teste Kruskal-Wallis aplicado ao número de colaboradores .....</i>	<i>160</i>
X. <i>Teste Kruskal-Wallis aplicado ao número de empresas-clientes estrangeiras.....</i>	<i>164</i>
XI. <i>Teste Kruskal-Wallis aplicado ao sector das empresas-clientes.....</i>	<i>168</i>
XII. <i>Nível de conhecimentos e opinião sobre a EC e DF .....</i>	<i>173</i>
XIII. <i>Preparação e entraves à motivação.....</i>	<i>178</i>

## Índice de Tabelas e Figuras

### **Tabelas**

<i>Tabela 1 – A difusão das IFRS no mundo</i>	5
<i>Tabela 2 – Publicação do Sistema de Normalização Contabilística</i>	10
<i>Tabela 3 – Diferenças entre o modelo contabilístico anglo-saxónico e continental</i>	14
<i>Tabela 4 – Síntese das diferenças consideradas entre o POC e SNC</i>	24
<i>Tabela 5 – Causas de resistência à mudança</i>	41
<i>Tabela 6 – Análise de cenário da adopção do SNC</i>	43
<i>Tabela 7 – Vantagens da adopção</i>	51
<i>Tabela 8 – Estrutura conceptual e demonstrações financeiras</i>	52
<i>Tabela 9 – Preparação e Investimento</i>	55
<i>Tabela 10 – Relações, riscos e benefícios</i>	57
<i>Tabela 11 – Taxas de resposta</i>	58
<i>Tabela 12 – Actividade desenvolvida</i>	59
<i>Tabela 13 – Formação académica</i>	59
<i>Tabela 14 – Tempo de experiência profissional</i>	60
<i>Tabela 15 – Número de colaboradores nas empresas onde trabalham</i>	61
<i>Tabela 16 – Número de empresas-clientes estrangeiras</i>	61
<i>Tabela 17 – Sector das empresas-clientes</i>	62
<i>Tabela 18 – Benefícios associados à adopção do SNC – frequências absolutas e relativas</i>	65
<i>Tabela 19 – Diferenças significativas – Vantagens da adopção</i>	67
<i>Tabela 20 – Actividade/Vantagens da adopção do SNC</i>	68
<i>Tabela 21 – N.º emp.estrang./Vantagens da adopção</i>	69
<i>Tabela 22 – Número de empresas estrangeiras – variável dependente Q9</i>	69
<i>Tabela 23 – Sector/Vantagens da adopção</i>	69
<i>Tabela 24 – Sector – variável dependente Q13</i>	70
<i>Tabela 25 – Opinião sobre a estrutura conceptual e DF – frequências absolutas e relativas</i>	73
<i>Tabela 26 – Diferenças significativas – Estrutura conceptual e demonstrações financeiras</i>	74
<i>Tabela 27 – Actividade/Estrutura conceptual e demonstrações financeiras</i>	74
<i>Tabela 28 – Nível de preparação e opinião sobre a EC e DF</i>	76
<i>Tabela 29 – Percepção sobre a preparação e investimento – frequências absolutas e relativas</i>	79
<i>Tabela 30 – Diferenças significativas – Preparação e Investimento</i>	81
<i>Tabela 31 – Actividade/Preparação e Investimento</i>	83
<i>Tabela 32 – Formação académica/Preparação e Investimento</i>	83
<i>Tabela 33 – Formação académica – variável dependente Q25</i>	84
<i>Tabela 34 – Formação académica – variável dependente Q34</i>	84



<i>Tabela 35 – Experiência profissional/Preparação e Investimento</i>	85
<i>Tabela 36 – Tempo de actividade – variável dependente Q42</i>	85
<i>Tabela 37 – Sector/Preparação e Investimento</i>	86
<i>Tabela 38 – Sector – variável dependente Q41</i>	86
<i>Tabela 39 – Preparação/Entraves à adopção</i>	86
<i>Tabela 40 – Percepção sobre relações, riscos e benefícios – frequências absolutas e relativas</i>	90
<i>Tabela 41 – Diferenças significativas – Benefícios e riscos para a profissão</i>	91
<i>Tabela 42 – Actividade X Benefícios e riscos para a profissão</i>	91
<i>Tabela 43 – Formação académica/Benefícios e riscos para a profissão</i>	92
<i>Tabela 44 – Formação académica – variável dependente Q28</i>	93
<i>Tabela 45 – Experiência profissional/Benefícios e riscos para a profissão</i>	93
<i>Tabela 46 – Tempo de actividade – variável dependente Q28</i>	94
<i>Tabela 47 – Tempo de actividade – variável dependente Q30</i>	94
<i>Tabela 48 – Tempo de actividade – variável dependente Q29</i>	94
<i>Tabela 49 – Adopção das IFRS por parte de empresas não cotadas na UE</i>	102
<i>Tabela 50 – Modelo das dimensões culturais</i>	103
<i>Tabela 51 – Dimensões culturais</i>	104
<i>Tabela 52 – Fontes externas e internas de informação</i>	105
<i>Tabela 53 – Entendimentos relacionados com as teorias da motivação</i>	106
<i>Tabela 54 – Síntese das teorias clássicas</i>	107
<i>Tabela 55 – Síntese das teorias contemporâneas</i>	107

## **Figuras**

<i>Figura 1 – Cronologia dos normativos a vigorar em Portugal</i>	10
<i>Figura 2 – Desenvolvimentos desde a adopção do SNC</i>	35
<i>Figura 3 – Ciclo Motivacional</i>	36
<i>Figura 4 – Teoria da Expectativa de Vroom (1964)</i>	38
<i>Figura 5 – Modelo Porter-Lawler (1968)</i>	39
<i>Figura 6 – Fases do processo de mudança de Lewin (1951)</i>	40
<i>Figura 7 – Estrutura do questionário</i>	48
<i>Figura 8 – Modelo de Vroom e Porter-Lawler adaptado à motivação da adopção do SNC</i>	54

## Abreviaturas

APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração

CEE – Comunidade Económica Europeia

CESR – *Committee of European Securities Regulators*

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

CSC – Código das Sociedades Comerciais

EC – Estrutura Conceptual

FASB – *Financial Accounting Standards Board*

GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*

IAS – *International Accounting Standard*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IASC – *International Accounting Standards Committee*

IES – Informação Empresarial Simplificada

IFRS – *International Financial Reporting Standard*

LGT – Lei Geral Tributária

NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro

NIC – Norma Internacional de Contabilidade

PGAAP – Portugal *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP)

POC – Plano Oficial de Contabilidade

RGIT – Regime Geral das Infracções Tributárias

SEC – *Securities Exchange Commission*

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

TC – Técnico de Contabilidade

TOC – Técnico Oficial de Contas

UE – União Europeia

USGAAP – *United States Generally Accepted Accounting Principles*

## Introdução

Fruto da vontade de convergência contabilística dos países na União Europeia, foi publicado o Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho de 2002 que obriga as empresas cotadas à aplicação das *International Financial Accounting Standards*<sup>1</sup> (IFRS) e concede liberdade aos estados-membros na escolha do modelo contabilístico a utilizar para as restantes empresas.

Em Janeiro de 2003, foi aprovado pela Comissão de Normalização Contabilística (CNC) o “Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística”, pretendendo ser um substituto do Plano Oficial de Contabilidade (POC) e legislação complementar (Portugal GAAP).

Em Outubro de 2008, apesar da entrada em vigor do novo sistema não estar concretamente definida, designado por Sistema de Normalização Contabilística (SNC), foi distribuído um questionário aos contabilistas que se encontravam a frequentar acções de formação da Associação Portuguesa de Contabilidade e Administração (APECA), onde se pretendia conhecer a sua posição e opinião sobre este novo desafio. Nessa altura, aguardava-se com alguma ansiedade uma resposta por parte do Governo sobre o eventual abandono da utilização do POC e adopção do SNC, ficando Portugal a par das práticas europeias, e questionava-se se estava na altura abraçar esta nova realidade de forma entusiástica ou, talvez, contrariada.

Apesar de carecer de um maior desenvolvimento e pecar por falta de análise estatística mais aprofundada<sup>2</sup>, foi possível identificar alguns problemas<sup>3</sup> que pudessem advir caso a adopção do SNC fosse levada avante que serviram de ponto de partida para o presente trabalho.

Posto isto, perante a oportunidade de realizar um trabalho mais desenvolvido centrando as questões do seu antecessor, optamos por elaborar num novo questionário

---

<sup>1</sup> Em Português, Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF). Por uma questão de simplificação, ao longo do trabalho referimo-nos às normas do IASB pelo termo em inglês (IFRS). Porém, quando nos referimos a IFRS, deve entender-se que compreende todo o conjunto das normas publicadas pelo organismo, isto é, as IAS (*International Accounting Standards*, anterior designação das normas) e IFRS existentes.

<sup>2</sup> O referido estudo teve como objectivo servir de trabalho académico para a disciplina Contabilidade Financeira I, leccionada pelos professores Doutora Patrícia Teixeira Lopes e Doutor Rui Couto Viana, do Mestrado em Contabilidade da Faculdade de Economia da Universidade do Porto.

<sup>3</sup> Apêndice A. Principais conclusões do estudo elaborado em 2008, página 100.

mais analítico e estruturado, objectivando obter respostas a um conjunto de questões de investigação identificadas para alcançar qual a percepção e motivação dos profissionais portugueses da contabilidade na adopção do SNC.

Este trabalho encontra-se estruturado em duas partes:

A Parte I - Enquadramento e Revisão da Literatura - apresenta o suporte teórico em que baseamos todo o nosso estudo, sendo dividida em dois capítulos: o primeiro, para situar a adopção do novo sistema e o enquadramento normativo, objectivando fornecer uma panorâmica da harmonização contabilística a nível internacional e a evolução da normalização nacional do POC ao SNC; o segundo capítulo - Revisão da Literatura - procura compreender os motivos da diversidade de normativos, os custos e benefícios associados à harmonização, bem como a identificação de algumas diferenças entre as normas nacionais (POC versus SNC) e os impactes esperados.

A Parte II - Estudo Exploratório – está igualmente estruturada em dois capítulos: o terceiro, aborda o desenho de investigação e no qual expomos os objectivos, metodologia e amostra; o capítulo seguinte, o quarto, acolhe a apresentação e comentários referentes aos resultados obtidos.

## **Parte I. Enquadramento e Revisão da Literatura**

Esta primeira parte destina-se à apresentação do suporte teórico em que baseamos todo o nosso estudo, através de um breve enquadramento e revisão da literatura referente à harmonização contabilística internacional e nacional.

## **Capítulo 1. Enquadramento normativo**

Neste capítulo, fazemos um ponto de situação da harmonização no contexto internacional através de uma breve apresentação do *International Accounting Standards Board* (IASB) e uma análise geográfica do acolhimento das suas normas, com especial destaque para a União Europeia (UE), sendo também o local destinado à apresentação da evolução da normalização<sup>4</sup> contabilística em Portugal desde 1977 até aos dias de hoje.

### **1.1. Internacional**

O *International Accounting Standards Board* (IASB) é um órgão da IASC *Foundation*<sup>5</sup> tendo como principal missão elaborar e publicar as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), bem como aprovar os documentos interpretativos destas normas cuja execução está a cargo do *IFRS Interpretations Committee* (SIC/IFRIC) (IASB, 2010).

Para além da estrutura conceptual, no total encontram-se publicadas 29 IAS, 10 IFRS (incluindo a IFRS para pequenas entidades – IFRS/SME) e 26 interpretações (11 SIC e 16 IFRIC), sendo as normas caracterizadas pela sua base em princípios e não regras, flexíveis, orientadas para o mercado de capitais e com a ênfase na perspectiva patrimonial (balanço).

Actualmente, são vários os países que estão em processo de adopção destas normas ou que já adoptaram (compulsivamente, fruto da sua pertença à União Europeia, ou voluntariamente), notando-se uma aceitação global deste normativo.

---

<sup>4</sup> O uso das expressões de “harmonização” e “normalização” é frequente e têm significados diferentes. A harmonização representa um estado de harmonia, em que as empresas de todo mundo adoptam um modelo de relato financeiro reconhecido internacionalmente sem constrangimentos dos seus normativos locais; enquanto que normalização é o processo através do qual se atinge a uniformidade, ou seja, é o processo para que todas as normas de todos os países estejam em conformidade (McLeay *et al.*, 1999; Inchausti e Enguídanos, 2001)

<sup>5</sup> A *IASC Foundation* é uma organização internacional independente que tem como principais objectivos: desenvolver um conjunto de normas contabilísticas aceites a nível global (emanadas pelo seu órgão IASB), promover a sua aplicação, e atender às necessidades de relato internacionais (IASB, 2010).

### 1.1.1. Panorama Mundial

A Tabela 1 apresenta o ponto de situação da difusão mundial das IFRS para as empresas cotadas fruto dos esforços para a convergência. Genericamente, nota-se uma aceitação por parte dos países com maior destaque na economia mundial, por exemplo, EUA, Japão e, embora compulsivamente, países europeus.

**Tabela 1** – A difusão das IFRS no mundo

País	Situação para as empresas cotadas a partir de Abril de 2010
Argentina	Exigidas para anos fiscais subsequentes a 1 de Janeiro de 2011
Austrália	Exigidas para as empresas do sector privado sendo a base do sector publico desde 2005
Brasil	Exigidas para as contas consolidadas de bancos e empresas cotadas em 31 de Dezembro de 2010 e contas individuais progressivamente desde Janeiro de 2008
Canadá	Exigidas desde 1 de Janeiro de 2011 para todas as empresas cotadas e permitidas para as empresas do sector privado, incluindo organizações sem fins lucrativos
China	Convergem substancialmente com as normas nacionais
Países da União Europeia	Exigidas para as empresas cotadas de todos os estados-membros desde 2005
Índia	Normas indianas convergem com as IFRS a partir de 1 de Abril de 2011
Indonésia	Decorre o processo de convergência; data prevista da convergência total em 2012
Japão	Permitidas desde 2010 para determinadas empresas internacionais; espera-se decisão em 2012 de aplicação obrigatória a partir de 2016
México	Exigidas desde 2012
República da Coreia	Exigidas desde 2011
Rússia	Exigida para instituições bancárias e algumas seguradoras; permitidas para outras empresas
Arábia Saudita	Não permitidas.
África do Sul	Exigidas para todas as empresas cotadas desde 2005
Turquia	Exigidas para todas as empresas cotadas desde 2008
Estados Unidos da América (EUA)	Permitidas para empresas estrangeiras desde 2007; data prevista de convergência total e adopção por parte das empresas americanas em 2011

Fonte: <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Use+around+the+world.htm>, acedido em 04/09/2010

Na maioria dos casos, as IFRS estão a ser acolhidas em detrimento dos normativos nacionais (Local GAAP<sup>6</sup>) fruto dos esforços da harmonização contabilística para suprir as disparidades de relato entre as empresas.

Em alguns países não pertencentes à EU, o reporte financeiro de acordo com as IFRS é obrigatório para todas as empresas, como por exemplo, Arménia, Bahrein, Costa Rica, Guatemala, Honduras, Jamaica, Quénia, Mongólia, Nepal, República da Sérvia e Ucrânia.

Nos Estados Unidos da América (EUA), as normas contabilísticas são emanadas pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB) que nos últimos anos tem vindo a acordar com o IASB a convergência das normas norte-americanas (US GAAP) com as IFRS permitindo, assim, uma maior comparabilidade. Esta convergência tem como

<sup>6</sup> GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*

mote o facto de existir um número considerável<sup>7</sup> de empresas estrangeiras registadas na *Securities Exchange Commission* (SEC) que, elaborando nos seus países as demonstrações financeiras com base nas IFRS (no caso das europeias por força do Regulamento (CE) n.º 1606/2002), eram obrigadas até 15 de Novembro de 2007 à apresentação de contas de acordo com o US GAAP, apresentando discrepâncias no que respeita aos seus valores (Deloitte, 2008).

Nos restantes países, apesar da apresentação de contas de acordo com as IFRS não ser permitida, verifica-se que existe uma tendência para a convergência dos normativos locais para as normas do IASB, sendo que muitos países como a Índia, Malásia, México e Singapura, apontam o ano de 2012 para a total adaptação dos seus Local GAAP às IFRS (Deloitte, 2010).

### **1.1.2. Panorama Europeu**

Na UE, a publicação do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho de 2002 consistiu num grande marco para o início da harmonização contabilística internacional, obrigando em 2005 as empresas com valores admitidos à cotação à adopção das IFRS e concedendo liberdade aos Estados-Membros para legislar relativamente ao sistema a adoptar para as restantes empresas.

As empresas sujeitas ao disposto no referido regulamento aplicam apenas as IFRS adoptadas pela UE (*endorsement*), sendo estas as que: sejam consideradas como não contrárias às Directivas Europeias (4.º e 7.º); correspondam ao interesse público europeu; satisfaçam os critérios de inteligibilidade, relevância, fiabilidade e comparabilidade requeridos para o reporte financeiro eficiente para tomada de decisões económicas; e apreciação da eficácia da gestão (n.º2, Art.º 3 do Regulamento (CE) n.º 1606/2002).

Esta publicação gerou uma diversidade de respostas por parte dos diversos países quanto à utilização das IFRS para as restantes empresas (cujos valores não se encontram cotados), tanto no que respeita à exigência, permissão ou na proibição do seu uso<sup>8</sup>. Por exemplo, no Chipre e Eslováquia, as IFRS são de aplicação obrigatória também para as

---

<sup>7</sup> Das cerca de 15.000 registadas, 1.100 são empresas estrangeiras.

<sup>8</sup> Apêndice B. Utilização das IFRS nas empresas não cotadas na União Europeia, página 102.



empresas não cotadas; noutros países apenas para as contas consolidadas e individuais das instituições bancárias como é o caso da Bulgária, Eslovénia, Estónia, Letónia, Lituânia e Portugal (na Bélgica, Polónia e Roménia, apenas para as contas consolidadas). Em oposição, na Letónia, a sua aplicação por parte das empresas não cotadas é proibida, sendo que noutros países, como por exemplo, na Áustria, Bélgica, Espanha e França, são proibidas para as contas individuais e permitidas nas consolidadas. (Deloitte, 2010).

## **1.2. Nacional**

No ponto anterior referimos a adopção das IFRS pela UE explicando o início do contacto deste normativo em Portugal em 2005. Uma vez que o nosso país pertence à comunidade, as empresas cotadas portuguesas estão obrigadas à aplicação do normativo internacional nas suas contas consolidadas, tendo o governo, através do Decreto-Lei n.º 35/2005 de 17 de Fevereiro, entendido permitir o alargamento a algumas empresas não cotadas (contas consolidadas ou contas individuais se integradas no perímetro de consolidação de uma entidade que adopte as IFRS, ficando em ambos os casos sujeitas a Certificação Legal de Contas).

O Plano Oficial de Contabilidade (POC) foi o normativo contabilístico que regeu a contabilidade das empresas desde 1977 a 2005 para as empresas cotadas e, até 2009, para as restantes empresas que agora enfrentam a adopção do SNC.

### **1.2.1. O Plano Oficial de Contabilidade**

Em 1974, após o 25 de Abril, criou-se uma comissão com o objectivo de estudar e elaborar um plano de contabilidade para as empresas portuguesas tendo em vista o combate à evasão fiscal, tendo este sido apresentado ao governo em 1976.

A publicação do Decreto-Lei n.º 47/77 de 27 de Fevereiro aprovou o POC 77 e instituiu a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), sendo que, de acordo com o Art.º 1, dadas as especificidades das actividades, este normativo não se aplicaria às empresas de crédito, seguros e ao sector público cuja regulamentação foi efectuada através do desenvolvimento de planos sectoriais<sup>9</sup>.

De acordo com o preâmbulo do documento, *“tem o governo o maior interesse em que a contabilidade das empresas esteja sujeita, sempre que possível, a um modelo geral e uniforme”*, reconhecendo que este normativo carecia de alterações (*“é evidente*

---

<sup>9</sup> Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), Plano Oficial das Autarquias Locais (POCAL), Plano Oficial da Educação (POC Educação), Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e Segurança Social (POCISSSS), Plano de Contas para o Sistema Bancário (PCSB), e Plano de Contas para as Empresas de Seguros (PCES).

*que não se trata de uma obra perfeita, mas isso não impede a sua publicação, desde já”), o que tornava necessária a criação da CNC.*

Após a adesão de Portugal à União Europeia em 1986, antes designada por Comunidade Económica Europeia (CEE), houve necessidade de rever o POC 77 e adaptá-lo às exigências comunitárias mencionadas na Quarta Directiva (Directiva n.º 78/660/CEE), tendo sido publicado o Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro instituindo o POC que conhecemos hoje (POC 89).

Publicado o POC 89, este voltou a sofrer novas alterações resultantes das recomendações europeias, através da publicação de vários Decretos-Lei de diversas matérias.<sup>10</sup>

### **1.2.2. O Sistema de Normalização Contabilística (SNC)**

Da mesma forma que a pertença de Portugal à União Europeia ocasionou a revisão do POC 77 e posteriormente do POC 89, vislumbrou-se uma nova reformulação da normalização contabilística portuguesa em 2002 com o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 que, conforme já referido no ponto anterior, obriga as empresas portuguesas com valores negociados em mercados regulamentados à adopção das IFRS nas suas contas consolidadas e concede liberdade aos estados-membros de legislar sobre esta matéria para as restantes empresas.

Para as empresas não cotadas, o Decreto-Lei n.º 35/2005 de 17 de Fevereiro apresenta-se como o primeiro sinal da vontade de convergência das práticas contabilísticas portuguesas às que vigoram nos outros países envolvidos na harmonização contabilística, uma vez que permite a utilização das IFRS para as suas contas consolidadas e individuais (desde que estas sejam incluídas no âmbito da consolidação de uma empresa que adopte o normativo internacional), ficando em ambos os casos obrigadas a certificação legal de contas e à elaboração das demonstrações financeiras de acordo com o POC e legislação complementar (Portugal GAAP) para efeitos fiscais.

---

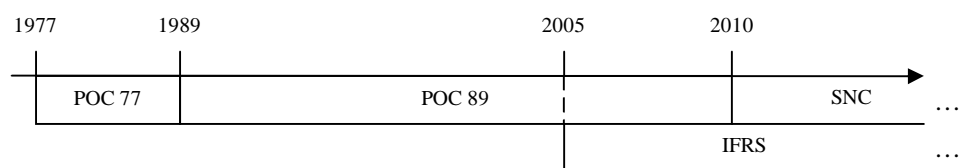
<sup>10</sup> Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho (consolidação de contas); Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro (sistema de inventário permanente e demonstração dos resultados por funções); Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril (demonstração dos fluxos de caixa); e Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril (justo valor).

Em Julho de 2007, a CNC apresentou o SNC, tendo sido aprovado passados dois anos pelo Decreto-Lei 158/2009 de 13 de Julho, sendo este um normativo baseado nas IFRS e substituto do Portugal GAAP (PGAAP) <sup>11</sup>.

Assim, em Portugal, as empresas com valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado adoptam desde 2005 as IFRS (1º nível) e as restantes, desde 2010, as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) (2º nível) contempladas no SNC, havendo uma norma específica para as pequenas entidades (3º nível).

Posto isto, poderá dizer-se que a contabilidade da generalidade das empresas nacionais já foi regulamentada por diversos normativos: de 1977 a 1989 pelo POC 77, de 1990 a 2009 pelo POC 89 e IFRS (desde 2005) e agora, desde 2010, pelo SNC e IFRS (Figura 1).

**Figura 1** – Cronologia dos normativos a vigorar em Portugal



No que concerne à sua estrutura, o SNC foi aprovado pela publicação do Decreto-Lei n.º158/2009 de 13 de Julho (modificado pela Rectificação n.º 67-B/2009), revogando o PGAAP, sendo os restantes elementos que compõem o sistema publicados por portarias e avisos (Tabela 2).

**Tabela 2** – Publicação do Sistema de Normalização Contabilística

Decreto-Lei n.º158/2009 de 13 de Julho	Aprova o SNC, revogando o POC e legislação complementar
Portaria n.º 986/2009 de 7 de Setembro	Modelos das Demonstrações Financeiras
Aviso n.º 15652/2009 de 7 de Setembro	Estrutura Conceptual
Aviso n.º 15653/2009 de 7 de Setembro	Normas Interpretativas
Aviso n.º 15654/2009 de 7 de Setembro	Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)
Aviso n.º 15655/2009 de 7 de Setembro	Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)
Portaria n.º 1011/2009 de 9 de Setembro	Código de Contas

<sup>11</sup> Daqui em diante, iremos referir-nos ao Portugal GAAP (POC e legislação complementar) por PGAAP.

Conforme já referido, com a sua aprovação e de acordo com o articulado do Decreto-Lei n.º 158/2009, o novo normativo é de aplicação obrigatória a todas as empresas portuguesas a partir de 01/01/2010, com excepção das que adoptam, obrigatória ou voluntariamente, as IFRS e as pessoas que exercem actividade a título individual conforme o Art.º 10<sup>12</sup> do mesmo articulado.

Nesta conformidade, estão no âmbito do SNC (Art.º 3, Decreto-Lei n.º 158/2009):

*“sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais; empresas individuais reguladas pelo Código Comercial; estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada; empresas públicas; cooperativas; agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico; e outras entidades que por legislação específica se encontrem sujeitas ao POC”.*

As empresas que sejam englobadas no disposto do Art.º 3 do Decreto-Lei n.º 158/2009, estão sujeitas à aplicação das 28 normas constantes no SNC, com excepção das que possam ser consideradas como pequena entidade tendo sido previsto para este caso uma norma específica (NCRF-PE) de aplicação facultativa que engloba partes das matérias constantes nas 28 normas, bem como casos especiais de tratamento de certos aspectos que podem simplificar a sua contabilidade.

Para além de não estarem sujeitas a Certificação Legal de Contas, por via legal ou estatutária, e não incluídas no perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas, o Art.º 9 do Decreto-Lei n.º 158/2009 estipula que uma empresa pode ser considerada “pequena entidade” caso não ultrapasse dois dos três limites:

- Total de balanço: €500.000;
- Total de vendas líquidas mais outros rendimentos: €1.000.000; e
- Número médio de trabalhadores durante o ano: 20.

Posteriormente, os limites constantes neste artigo foram aumentados pela Lei n.º 20 de 23 de Agosto de 2010: os dois primeiros para o triplo e o número de trabalhadores

---

<sup>12</sup> “Pessoas que, exercendo a título individual qualquer actividade comercial, industrial, ou agrícola, não realizem na média dos últimos três anos um volume de negócios superior a € 150.000” (Art.º 10, Decreto-Lei n.º 158/2009), ou seja, empresas não obrigadas a ter contabilidade organizada.

para 50<sup>13</sup>. Contudo, todo o nosso estudo foi desenvolvido quando apenas se conhecia os limites constantes no Decreto-Lei n.º 158/2009, devendo os nossos resultados ser interpretados de acordo com o contexto em que o número de empresas que potencialmente poderiam ser consideradas neste grupo, dada a realidade empresarial portuguesa, era muito menor.

Para além dos limites das pequenas entidades terem sido alterados, abrangendo um maior número de empresas, a Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro cria o conceito de microentidades, sendo estas as que não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de balanço: €500.000;
- Volume de negócios líquido: €500.000; e
- Número médio de empregados durante o exercício: 5.

Apesar de ser facultativo, as microentidades ficam sujeitas a um “*regime especial simplificado das normas e informações contabilísticas*” (Art.º 1, Lei n.º35/2010)<sup>14</sup>. Contudo, esta matéria ainda se encontra em fase de regulamentação, prevendo-se a aprovação de novas normas contabilísticas e a elaboração de um novo código de contas em Outubro de 2010 (n.º 1, Art.º 6 da Lei n.º 35/2010).

---

<sup>13</sup> Novos limites: Total de Balanço de €1.500.000; Total de vendas líquidas e outros rendimentos de € 3.000.000; e número médio de trabalhadores durante o ano de 50 (Lei n.º 20/2010).

<sup>14</sup> De acordo com o Art.º 3 da Lei n.º 35/2010, para além da aplicação de normas contabilísticas mais simples, estão dispensadas da entrega dos anexos L, M (referentes ao IVA) e Q (Imposto do Selo) da Informação Empresarial Simplificada (IES).

## **Capítulo 2. Revisão da Literatura**

Na sequência do enquadramento normativo efectuado anteriormente, neste capítulo apresentamos a literatura que consideramos relevante para os nossos objectivos de investigação. Para esse efeito, efectuamos a sua classificação em quatro grupos:

1. As razões da existência de modelos contabilísticos distintos: modelos contabilísticos anglo-saxónico e continental;
2. Os custos e benefícios associados à harmonização, com referência aos estudos empíricos que têm vindo a ser efectuados;
3. Principais diferenças entre o Portugal GAAP e SNC, bem como os impactos esperados da adopção do novo normativo; e
4. Análise de cenário da adopção do SNC.

### ***2.1. Factores que explicam a existência dos diversos modelos contabilísticos***

Na literatura vulgarmente encontramos referências ao modelo continental e modelo anglo-saxónico que consistem nas bases em que assentam os diversos modelos contabilísticos.

Os vários graus de desenvolvimento da contabilidade são determinados pelo seu ambiente reflectindo as necessidades dos utilizadores (Meek e Saudagaran, 1990). Os principais factores<sup>15</sup> que marcam as suas diferenças consistem: no sistema legal; a relação das empresas com o financiamento, a influência do sistema fiscal, o poder da profissão de contabilista, desenvolvimento da economia e *enforcement* (nível de esforços para a aplicação das normas) (Nobes e Parker, 1985; Meek e Saudagaran, 1990; Saudagaran, 2009). Contudo, a cultura nacional<sup>16</sup> tem vindo a ganhar importância como factor explicativo das diferenças estando na base dos modelos através da influência que exerce nas outras características (Gray, 1988; Meek e Saudagaran, 1990;

---

<sup>15</sup> Existem outros factores como a taxa de inflação e laços políticos e económicos (Meek e Saudagaran, 1990).

<sup>16</sup> Apêndice C. A cultura como explicação dos diversos normativos, página 103.

Ding *et al.*, 2005). A Tabela 3 sintetiza as principais diferenças entre o modelo contabilístico anglo-saxónico e o modelo contabilístico continental.

**Tabela 3** – Diferenças entre o modelo contabilístico anglo-saxónico e continental

Factor	Modelo anglo-saxónico	Modelo continental
Sistema Legal	Direito Comum	Direito Romano
Fonte de financiamento	Mercado de capitais	Sistema bancário
Influência do sistema fiscal	Fraca	Forte
Desenvolvimento da economia	Forte	Fraca
Status da profissão de contabilista	Forte	Fraca
<i>Enforcement</i>	Forte	Fraco
Cultura	Profissionalismo, Flexibilidade, Optimismo, e Transparência.	Controlo legal, Uniformidade, Conservadorismo, e Secretismo.

Fonte: Baseada em Nobes e Parker (1985), Gray (1988), e Saudagaran (2009)

### 2.1.1. Modelo continental versus modelo anglo-saxónico

Os países cujo sistema contabilístico se baseia no modelo continental vulgarmente são designados por *code law countries*, enquanto que os considerados como tendo por base o modelo anglo-saxónico denominam-se de *common law countries*.

Esta classificação é motivada pela influência do sistema legal, sendo o modelo contabilístico anglo-saxónico influenciado pelo Direito Comum (*common law*) virado para a protecção dos direitos dos investidores, enquanto que o modelo continental é caracterizado como tendo base no Direito Romano (vulgarmente os países são designados por *code law*) existindo a preocupação do cumprimento estrito da lei e, geralmente, os investidores estão menos protegidos comparativamente aos credores. Essa falta de protecção, leva ao condicionamento do meio de financiamento das empresas sendo os países *common law* mais propensos à existência de mercados de capitais desenvolvidos, constituindo este um dos principais meios de financiamento das empresas; enquanto que nos países *code law*, a maior fonte de recursos consiste no sistema bancário. Este enfoque nos mercados de capitais leva a que os países *common law* elaborem o seu reporte financeiro com mais divulgações e de forma mais transparente, tanto por exigência dos investidores como de forma a cativar mais investimento (La Porta *et al.*, 1998; Meek e Thomas, 2004; Saudagaran, 2009), para além de que nestes países existem mais mecanismos para levar as empresas a cumprir com os normativos (*enforcement*), dado que as demonstrações financeiras são fundamentais para os investidores.



Nos países *common law*, a profissão de contabilista é considerada como sendo mais prestigiada, poderosa e auto-regulada, em que as associações profissionais são intervenientes no processo de normalização, contrariamente ao que acontece nos países *code law* em que o governo e os organismos públicos são os principais agentes dada a influência da fiscalidade na contabilidade (Meek e Thomas, 2004; Saudagaran, 2009).

A nível das dimensões culturais<sup>17</sup>, os modelos contabilísticos continentais caracterizam-se pela importância do cumprimento das normas legais (controlo legal); utilização consistente das normas em detrimento da flexibilidade (uniformidade); prudência em relação a acontecimentos futuros no que respeita à mensuração (conservadorismo); e confidencialidade e restrição na divulgação de informação (secretismo) (Meek e Thomas, 2004; Radebaugh *et al.*, 2006). A cultura contabilística dos modelos anglo-saxónicos, é associada ao frequente recurso ao juízo profissional e adaptação às diferentes situações (flexibilidade), tendo impacto na autoridade e *enforcement*, sendo a fiscalidade separada da contabilidade e as normas determinadas por organismos privados. Há também uma maior aceitação do risco (optimismo) com impacto nos critérios de mensuração e ênfase das divulgações (transparência) (Gray, 1988; Meek e Saudagaran, 1990; Radebaugh *et al.*, 2006; Saudagaran, 2009).

O desenvolvimento da economia nacional também consiste numa característica justificativa das diferenças contabilísticas, dado que, normalmente, as grandes empresas com maiores exigências contabilísticas pertencem a países mais desenvolvidos e, nos restantes, são maioritariamente pequenas empresas de base familiar (Saudagaran, 2009).

### **2.1.2. Alguns estudos relacionados com as razões da diversidade de normativos**

Jaggi e Low (2000) estudaram a influência da cultura nacional, do desenvolvimento do mercado de capitais e do sistema legal nas divulgações da informação financeira. Concluíram que a influência da cultura não era proeminente nos países cuja contabilidade assenta no modelo anglo-saxónico, uma vez que a informação é revelada de acordo com a procura não havendo necessidade de regulamentação mas que, se assim for, ocasionará assimetria de informação fazendo sentido a adopção de um

---

<sup>17</sup> Dimensões de Gray (1988)

sistema contabilístico à escala global de aplicação voluntária, o que revela que ao optarem pela normalização as empresas não se encontram sob influências culturais. No que concerne ao sistema legal, encontraram evidência de que nos países de influência do Direito Comum as divulgações contabilísticas são mais valorizadas.

Ding *et al.* (2005) procuraram explicar o papel da cultura<sup>18</sup> e do sistema legal (*code law* versus *common law*) na existência das diferenças contabilísticas através da comparação entre os normativos nacionais e as IFRS em 52 países (incluindo Portugal). Criaram níveis de diferenciação no que respeita à divergência (ambos normativos tratam o mesmo assunto de forma diferente) e ausência (o normativo nacional não trata determinado assunto), constatando que as divergências entre normativos se devem mais à cultura e pouco ao sistema legal, não tendo encontrado uma relação significativa entre a ausência e os dois factores.

Para além do papel da cultura como factor explicativo das diferenças das práticas contabilísticas e ainda no âmbito da ausência e divergência entre normativos, Ding *et al.* (2007) estudaram novamente o sistema legal em conjunto com a concentração da propriedade, desenvolvimento económico, importância da profissão de contabilística e mercado de capitais, tendo concluído que este último é bastante relevante no que respeita à justificação tanto da ausência como de divergência, sendo as diferenças também determinadas pelo desenvolvimento económico e importância da profissão de contabilista.

---

<sup>18</sup> Com base nos modelos de Hofstede (1980), Gray (1988) e Schwartz (1994). Apêndice C. A cultura como explicação dos diversos normativos, página 103.

## 2.2. *Análise Custo-Benefício e estudos de impacto da adopção das IFRS*

Alterar as práticas contabilísticas só faz sentido porque a essa mudança estão associados benefícios. A constante alteração da envolvente económica leva a que as empresas se confrontem com algumas dificuldades levando a ponderar sobre novas formas de potenciar as qualidades e fortalecer o papel da contabilidade. Contudo, a harmonização deve ser alvo de uma análise cuidada uma vez que a contabilidade não consiste numa ciência exacta e que as vantagens podem ser ultrapassadas pelos inconvenientes, nomeadamente, pela diversidade empresarial e outros aspectos relacionados com as especificidades de cada ambiente (Moctezuma, 1976).

Ainda é escassa a literatura sobre o impacto do SNC em Portugal uma vez que a adopção só se verifica nas demonstrações financeiras de 2010, mas dado que o novo normativo tem como base as normas internacionais, analisamos a literatura no âmbito da adopção das IFRS para melhor compreender os impactos esperados de acordo com os nossos objectivos.

### 2.2.1. **Benefícios e custos associados**

O principal motivo associado à prossecução do processo de harmonização contabilística consiste na globalização<sup>19</sup>, principalmente pelo crescente desenvolvimento dos mercados de capitais que têm vindo a ganhar uma importância considerável como fonte de recursos e internacionalização das empresas.

A criação de um normativo global é uma questão derivada destes acontecimentos, visto que a informação contabilística tem um papel preponderante na tomada de decisão e que a existência de uma grande diversidade de normativos coloca alguns entraves ao desenvolvimento, tendo sido o modelo do IASB o eleito para suprir esta necessidade (Meek e Saudagaran, 1990; Inchausti e Enguádanos, 2001; Meek e Thomas, 2004; Ding *et al.*, 2005; Callao *et al.*, 2007; Alves e Moreira, 2009; Ray, 2010). Desta forma, a

---

<sup>19</sup> Globalização “*pode ser entendido como o processo pelo qual os mercados e a produção de diferentes continentes se tornam crescentemente independentes, em consequência do desenvolvimento dos fluxos do comércio internacional de bens e serviços, dos fluxos de capital e das transferências de tecnologia*” (Amaral, 2001, p. 34).

dinamização dos mercados de capitais é potenciada na medida em que existe uma maior comparabilidade à qual estão associadas normas de alta qualidade.

A adopção de um único conjunto de normas à escala global, leva a uma maior comparabilidade reduzindo a assimetria de informação que atrai os investidores para os mercados, aumentando a oferta de capital e, consequentemente, reduzindo o seu custo (Meek e Thomas, 2004; Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski, 2006; Daske *et al.*, 2008; Hail *et al.*, 2009; Ray, 2010).

Ao mesmo tempo que existe o benefício de comparar mais facilmente o reporte financeiro das empresas, as normas associadas ao processo de harmonização devem ser de qualidade, isto é, aquelas que levam a menor manipulação dos resultados, tempestividade no reconhecimento das perdas e relevância dos valores das demonstrações financeiras para os utilizadores, permitindo uma alocação de recursos mais eficiente (Ferreira e Ferreira, 2007; Dipiazza *et al.*, 2008).

As IFRS foram as escolhidas por serem consideradas normas contabilísticas que apresentam de forma fiel a realidade económica; respondem às necessidades dos utilizadores com transparência e clareza; são coerentes com a sua estrutura conceptual com objectivos definidos e abrangentes; possuem uma linguagem clara e concisa; e permitem do uso do julgamento profissional razoável (Barth *et al.*, 2007; Morais e Curto, 2008).

Esta eliminação da dupla contabilidade tem impacto nos custos e pode ter duas interpretações conforme seja no âmbito internacional ou nacional.

A nível internacional, e conforme já referimos, em relação às empresas cotadas em mercados de capitais que não os do seu país de origem, na medida em que ao existir um normativo comum reduzem os custos de elaboração do reporte financeiro de acordo com vários normativos, como por exemplo, no caso dos EUA que para proteger os investidores norte-americanos exigiam que as empresas estrangeiras elaborassem as contas de acordo com o USGAAP ou apresentassem a sua reconciliação (Meek e Thomas, 2004).

A nível nacional, o facto de vigorem dois normativos, por exemplo, em Portugal as IFRS e o PGAAP, causa transtornos que colocam em causa a comparabilidade e a normalização nacional, sendo os principais impedimentos da convergência o limitado desenvolvimento dos mercados de capitais; falta de orientação na implementação das

IFRS e a sua complexidade; e a orientação fiscal de muitos sistemas contabilísticos nacionais (Larson e Street, 2004; Street e Larson, 2004). Excepto nos casos em que o normativo internacional foi estendido a todas as entidades, as empresas cotadas são obrigadas à elaboração de contas de acordo com as IFRS e as restantes de acordo com o Local GAAP e, uma vez que nem sempre a fiscalidade acompanha a contabilidade, origina a que necessitem da elaboração de acordo com os normativos locais para efeitos fiscais<sup>20</sup>. Desta forma, estão a ser desenvolvidos esforços para harmonizar igualmente a contabilidade requerida para as empresas não cotadas com a das empresas cotadas, tal como acontece em Portugal, que para adequar as práticas contabilísticas nacionais às internacionais adoptou o SNC.

Contudo, os benefícios associados ao normativo internacional, vulgarmente considerados como a qualidade, comparabilidade e redução do custo do capital, ocorrem quando existe a efectiva aplicação do normativo, havendo vários obstáculos associados ao objectivo da conformidade.

A resistência de alguns países com tradição no modelo contabilístico continental poderá levar a que as IFRS não sejam bem recebidas e implementadas por se basearem no modelo anglo-saxónico, agravando a função dos reguladores de levar as empresas ao cumprimento (*enforcement*) tendo em vista a protecção dos direitos dos investidores. Mais concretamente, a direcção do reporte para fins fiscais e a não familiaridade com a flexibilidade e juízo de valor, poderão ser fortes concorrentes da conformidade (Meek e Thomas, 2004; Daske *et al.*, 2008; Lopes e Viana, 2008; García e Bastida, 2010; Ray, 2010).

Mesmo em países com tradição no modelo anglo-saxónico, como os Estados Unidos da América, os benefícios da adopção das IFRS têm sido questionados nomeadamente a melhoria da qualidade do reporte financeiro (Sunder, 2008; Hail *et al.*, 2009).

A complexidade do normativo também é vista como uma entrave à aceitação, uma vez que consome mais recursos tanto na fase da transição como posteriormente ao ser mais rigoroso e exigente nas divulgações (Larson e Street, 2004; Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski, 2006).

---

<sup>20</sup> Um exemplo contrário consiste no caso de Itália que, perante a adopção das IFRS em 2005, alterou a lei civil e fiscal (CBSO, 2005; citado por Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski, 2006)

### 2.2.2. Estudos empíricos

Desde a publicação do Regulamento (CE) nº 1606/2002 são vários os estudos de impacto da adopção das IFRS. Dada a natureza do nosso trabalho, agrupamos alguns de acordo com os seus objectivos sejam: conhecer o impacto nas demonstrações financeiras e a percepção que os agentes têm relativamente à adopção do normativo, relevando os seguintes:

- Análise do impacto na qualidade e comparabilidade: Morais (2008), Barth *et al.* (2007), Morais e Curto (2008), Lopes e Viana (2008), Lundqvist *et al.* (2008) e Taylor (2009).
- Percepção do impacto nas empresas e preparação: García *et al.* (2007), García e Bastida (2010), Pickering *et al.* (2008), Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski (2006) e Guerreiro *et al.* (2008)

Morais (2008) analisou 523 empresas europeias na fase de transição para as IFRS e constatou que mesmo com o uso de um único conjunto de normas a comparabilidade é posta em causa uma vez que as escolhas dos métodos contabilísticos a utilizar diferem de país para país.

Para averiguar a qualidade das demonstrações financeiras, Barth *et al.* (2007) analisaram as contas de empresas de 21 países e constataram que aquelas que aplicavam as IFRS se apresentavam com melhor qualidade pela menor manipulação dos resultados, tempestividade do reconhecimento das perdas e maior relevância da informação para os utilizadores.

A qualidade das demonstrações financeiras em Portugal foi estudada por Morais e Curto (2008) na análise a 34 empresas cotadas, tendo constatado que a qualidade aumenta na medida em que se verifica um menor “alisamento” de resultados, ou seja, os resultados são mais voláteis após a adopção das IFRS.

Lopes e Viana (2008) analisaram as demonstrações financeiras das empresas cotadas portuguesas, principalmente as divulgações efectuadas no âmbito da transição, tendo constatado que as recomendações por parte do *Committee of European Securities Regulators* (CESR) e Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) referentes à informação adicional que deveria ser prestada no momento da transição

para as IFRS não foram acatadas, havendo diversas omissões impossibilitando apurar o verdadeiro impacto, colocando em causa o objectivo de tornar a compreensão e comparabilidade das demonstrações financeiras claras e fiáveis.

Lundqvist *et al.* (2008) estudaram a adopção das IFRS por parte das empresas suecas (normativo sueco com base no modelo contabilístico continental) através da observação participante, tendo concluído que as inconsistências na implementação se deviam à influência do sistema legal, à prática enraizada das normas nacionais, subestimação da mudança, falta de conhecimentos em relação ao novo normativo e despreocupação no que respeita às divulgações, por considerarem que os utilizadores não as iam valorizar.

Mesmo em países com tradição no modelo contabilístico anglo-saxónico são encontrados obstáculos na transição. Taylor (2009) analisou o impacto da adopção das IFRS, comparando as demonstrações financeiras de empresas cotadas do Reino Unido, Hong Kong e Singapura, tendo sido estas escolhidas por, entre outras razões, terem os normativos locais similares às IFRS, mercados de capitais desenvolvidos e a data de transição ser a mesma (2005). Concluiu que o Reino Unido foi o país mais afectado na medida em que os custos de transição superaram o benefício da maior relevância contabilística para os utilizadores, uma vez que o seu normativo nacional era o que mais diferia das IFRS, não tendo sido encontrada evidência no que respeita ao aumento da qualidade da informação financeira nos 3 países.

No que respeita à opinião sobre a adopção das IFRS, García *et al.* (2007) estudaram a percepção dos auditores e preparadores da informação financeira de empresas espanholas não cotadas através de um inquérito, tendo constatado que tinham uma opinião positiva das normas nacionais mas que reconheciam que eram compatíveis com a contabilidade criativa<sup>21</sup> achando oportuna a aplicação das IFRS, apesar de poucos assumirem conhecê-las.

García e Bastida (2010), igualmente através de um inquérito distribuído aos preparadores da informação financeira de 63 empresas cotadas espanholas sobre a percepção da adopção das IFRS, apuraram que na óptica dos inquiridos as IFRS são

---

<sup>21</sup> Contabilidade criativa (*Creative accounting*) também é designada por *earnings management*, e “envolve a transformação da contabilidade financeira usando escolhas contabilísticas, estimativas e outras práticas permitidas pela regulação contabilística” (Amat e Gowthorpe, 2004).

significativamente diferentes das normas espanholas<sup>22</sup> (mais flexíveis e complexas) e, se estritamente cumpridas e atenderem ao benefício de melhor servir na tomada de decisão, de grande qualidade. Porém, consideram que os custos superam os benefícios da sua implementação, uma vez que aumentam os custos de divulgação e de elaboração de previsões e que não reduzem a contabilidade criativa, não sendo por isso mais apropriadas do que o normativo espanhol. O estudo sugere que os benefícios associados à adopção das IFRS não foram percebidos uma vez que poucas empresas espanholas são cotadas em mercados internacionais.

Pickering *et al.* (2008), com base num questionário aos directores financeiros de empresas cotadas australianas (modelo contabilístico australiano de influência anglo-saxónica), constataram que estes percebem que os custos excedem os benefícios da adopção das IFRS. A principal dificuldade na aplicação das IFRS consiste na incerteza de interpretação das normas devido à sua complexidade (principalmente nas áreas de instrumentos financeiros e imparidade de activos) ocasionando a necessidade de reuniões regulares com os auditores, além de necessitarem de mais recursos na elaboração das demonstrações financeiras.

Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski (2006), com base num questionário a empresas cotadas europeias que já tinham implementado as IFRS antes da obrigatoriedade (*early adopters*) e as que estavam a desenvolver o processo de adopção, constataram que os principais benefícios associados consistem na maior comparabilidade e transparência (fruto de mais divulgações e mais exigentes), não tendo concordado na redução do custo do capital e aumento da qualidade. Os entraves com maior concordância consistem na maior necessidade de recursos (associados à maior complexidade das normas); nos custos de transição (necessidade de elaborar as contas também de acordo com os normativos locais); e maior volatilidade dos resultados e valores dos elementos do balanço. Também concluíram que a maioria não adoptaria as IFRS se não fosse uma imposição, que os inquiridos não percebem a vantagem da redução do custo do capital e que não vão alterar a política de dividendos e estratégias fiscais, uma vez que para isso utilizam as contas individuais e apenas um

---

<sup>22</sup> Tal como concluído por Callao *et al.* (2007), que estudaram o impacto da transição para as IFRS de 26 empresas do índice de referência espanhol (IBEX 35), e constataram que existem diferenças significativas entre o normativo espanhol e as IFRS.



reduzido número de respondentes considera a utilização do normativo internacional nessas contas.

Guerreiro *et al.* (2008) estudaram a preparação das empresas cotadas portuguesas antes da adopção das IFRS através da distribuição de um inquérito, tendo concluído que as empresas cujas contas eram auditadas por uma empresa das Big 4<sup>23</sup>, de grande dimensão e com maior nível de internacionalização, encontravam-se melhor preparadas para a transição. O mesmo estudo sugere que as pequenas empresas cotadas e aquelas com fraca presença internacional se encontravam mais resistentes no que respeita ao abandono da utilização do POC, uma vez que consideravam as IFRS demasiado exigentes e a sua aplicação onerosa, havendo uma relutância generalizada quanto à adopção de novos normativos.

---

<sup>23</sup> Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, KPMG, e PricewaterhouseCoopers.

### 2.3. Principais diferenças entre o PGAAP e o SNC e impacto esperado da mudança

O estudo de Ding *et al.* (2007) analisa os níveis de ausência e divergência<sup>24</sup> em 30 países entre os normativos nacionais e as IFRS, sugerindo que o PGAAP é omissivo em diversas matérias (encontra-se em 5ª posição do nível de ausência com um *score* de 29, sendo a média de 18,3).

Já vários estudos relevantes foram levados a cabo para apurar as diferenças entre as IFRS e o PGAAP (por exemplo, Cordeiro *et al.*, 2007; Lopes e Viana, 2008; Pires e Rodrigues, 2008; Bianchi, 2009; Correia, 2009; Costa e Lopes, 2010). Uma vez que o SNC tem como base o normativo internacional, que não é o nosso objectivo realizar um estudo exaustivo de todas as diferenças entre normativos e que aferir sobre a opinião dos profissionais sobre a totalidade de divergências e eventuais impactos não foi possível, neste subcapítulo apresentamos as matérias que consideramos com maior utilidade para o estudo (Tabela 4).

**Tabela 4** – Síntese das diferenças consideradas entre o POC e SNC

Diferenças	POC e SNC
Filosofia subjacente	O POC é um sistema baseado em regras, enquanto que o SNC se baseia em princípios, requerendo mais o uso do juízo profissional.
Exigências de Relato	O SNC é mais exigente quanto às divulgações a apresentar no anexo, sendo este um elemento fundamental para a compreensão das demonstrações financeiras.
Demonstrações Financeiras	Existem algumas diferenças na configuração das demonstrações financeiras. Por exemplo, no balanço apenas são apresentados os valores líquidos e na demonstração dos resultados não são admitidas rubricas de extraordinários.
Orientação para o Justo Valor	No SNC existe a permissão ou exigência da utilização do justo valor como critério de mensuração.

Fonte: Baseada no texto de Correia (2009)

Devido à adopção do SNC ser recente, ainda não são conhecidos muitos estudos no que respeita ao impacto do normativo nas empresas. Contudo, estabelecendo um paralelo com os estudos de referência relativos à adopção da IFRS, Bianchi (2009, pp.78) procurou determinar o impacto do SNC numa empresa não cotada tendo concluído que afectaria com maior enfoque os capitais próprios e resultados, mas de forma condicionada às especificidades do sector das entidades, e que a alteração do

<sup>24</sup> Ausência: assuntos não contemplados nos normativos nacionais e tratados nas IFRS; Divergência: assuntos contemplados em ambos os normativos mas com tratamentos divergentes.

normativo contabilístico “*poderá, ou não, ter impacte significativo*” dependendo da “*gestão da transição*”.

No âmbito do estudo do impacto da adopção de Portugal às IFRS e comparativamente ao PGAAP nas empresas cotadas portuguesas, Costa e Lopes (2010), constataram que as práticas contabilísticas com a aplicação do normativo internacional se mostram menos conservadoras, nomeadamente no total do activo não corrente, total do activo, resultado líquido do exercício; e rácios de liquidez imediata, rendibilidade do activo (com base no resultado operacional e resultado corrente) e rendibilidade dos capitais próprios (com base no resultado corrente e no resultado líquido).

Portugal tem uma estrutura empresarial pequena e um mercado de capitais limitado o que leva a que o impacto da adopção das IFRS e os benefícios da qualidade e comparabilidade associados se verifique num pequeno grupo de empresas, maioritariamente cotadas em várias bolsas e na capacidade de atrair investidores internacionais. O normativo contabilístico português tem por base o modelo contabilístico continental sendo este caracterizado por ser mais codificado e pouco flexível condicionando o comportamento dos preparadores da informação. A contabilidade tem ênfase nos resultados, uma vez que existe uma forte ligação com a fiscalidade, sendo as demonstrações financeiras uma ferramenta que auxilia no cálculo do imposto sobre o rendimento a pagar e, por isso, que condiciona o tratamento contabilístico na medida em que são enquadrados de acordo com o que é aceite fiscalmente. (Alves e Moreira, 2009).

Certamente que, para as grandes empresas com estruturas organizacionais bem delineadas, a mera mudança de um sistema contabilístico para o outro, mesmo alterando a sua filosofia subjacente, não será um problema que não possa ser ultrapassado com maior facilidade do que para as empresas de reduzida dimensão.

No nosso país, dada a estrutura empresarial, a maioria dos técnicos de contas não se encontram a trabalhar exclusivamente para uma entidade, mas sim a prestar serviços como profissionais liberais ou inseridos em gabinetes de contabilidade tendo a seu cargo um determinado número de empresas-clientes, colocando-se a questão da impossibilidade de ser exigido ao técnico a multidisciplinaridade de conhecimentos que o novo sistema requer (Fernandes Ferreira, 2008).

Uma vez que os objectivos não se prendem unicamente com o a opinião sobre alterações introduzidas com SNC no que respeita à nova forma do relato financeiro, exploramos outros benefícios que têm vindo a ser reconhecidos no âmbito da adopção do SNC como o reconhecimento da profissão e os obstáculos da responsabilidade e a preparação.

### 2.3.1. Contabilidade baseada em Princípios

Uma das diferenças entre o SNC e o PGAAP consiste na filosofia subjacente. Enquanto que o primeiro assenta em princípios (*principles based*) dando relevo à substância económica e apelando mais ao juízo profissional do preparador das demonstrações financeiras, o segundo tem como base regras (*rules based*) que condicionam o âmbito de aplicação. Contudo, o novo sistema “*não se baseia exclusivamente em princípios*” dado que “*em determinadas áreas e em face de algum receio que a subjectividade implícita ao princípio seja inapropriadamente aproveitada ou mesmo que o princípio seja de difícil interpretação e concretização, segue-se à apresentação de um princípio uma regra quantitativa*” (Correia, 2009, pp. 3).

Conforme já referimos, a cultura consiste num factor que explica a variedade de normativos contabilísticos. Através de uma investigação em 66 países, incluindo Portugal, Hofstede (1980), determina que o nosso país é culturalmente caracterizado pela aversão à incerteza (ocupa a segunda posição estando a Grécia na primeira), sendo esperado que se desenvolvam mecanismos para evitar a ambiguidade através de leis e regras estritas (Ding *et al.*, 2005).

Uma das vantagens associadas às IFRS e, por conseguinte, ao SNC, consiste na maior qualidade das normas influenciada pela característica de serem baseadas em princípios. Contudo, os normativos baseados em regras também apresentam algumas vantagens, tais como: a comparabilidade, no âmbito de ser mais restrito no que respeita aos métodos contabilísticos a utilizar (menos flexível); consistência; pouco recurso ao juízo profissional, evitado por parte dos preparadores do relato baseado no modelo contabilístico continental; facilidade de implementação; e verificação do cumprimento (Ferreira e Ferreira, 2007). Assim, as regras levam a que as empresas operando em

contextos desiguais dêem o mesmo tratamento a determinado evento (Carmona e Trombetta, 2008).

Pinheiro Pinto (2009, pp.25) considera que a subjectividade associada ao normativo, uma vez que não tem como suporte regras explícitas, *“consente a manipulação e a fraude, contrariando os propósitos essenciais da contabilidade tradicional, que privilegia a independência da informação”*.

Apesar de o primeiro autor contrariar a normalização contabilística com base nas normas do IASB, Fernandes Ferreira (2005) e Fernandes (2007), consideram que não existem grandes disparidades entre as normas internacionais e as normas nacionais no que respeita à sua estrutura conceptual. Contudo, importa salientar que mesmo as alterações que possam parecer insignificantes para a maioria poderão constituir grandes obstáculos aos preparadores da informação.

### **2.3.2. Necessidade de relato mais exigente e convergência com as normas europeias**

De acordo com o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 158/2009, um dos principais motes na elaboração deste normativo consiste na satisfação das novas necessidades de relato dadas as

*“profundas alterações ocorridas nos últimos anos na conjuntura económica e financeira”, tais como, a “concentração de actividades empresariais a nível nacional, europeu, e mundial; desenvolvimento de grandes espaços económicos; regionalização e globalização dos mercados financeiros e bolsas de valores; liberalização do comércio e globalização da economia; e internacionalização das empresas, criação de subsidiárias, fusões, aquisições, empreendimentos conjuntos, e alianças estratégicas”*.

É referida a insuficiência do POC face a esta matéria que *“para além de carecer de revisão técnica no que concerne, nomeadamente, a aspectos conceptuais, critérios de reconhecimento e mensuração, conceito de resultados, bem como em relação aos modelos das demonstrações financeiras”* principalmente para as entidades *“com maiores exigências qualitativas de relato financeiro”*.

Em 2007, o tecido empresarial português era constituído em mais de 95% por empresas com menos de 10 trabalhadores destacando a prevalência de empresas de

reduzida dimensão, sendo estas, na sua maioria, empresas individuais (INE, 2009). Perante esta realidade, o relato financeiro é valorizado por um grupo de utilizadores mais reduzido circunscrevendo-se à administração fiscal e bancos, uma vez que na maior parte dos casos os investidores são também os gestores (Pires e Rodrigues, 2008).

Dada esta realidade, várias personalidades insurgem-se contra o novo normativo por considerar que, por ser baseado nas IFRS que têm em vista a supressão das necessidades de relato das grandes empresas que recorrem ao financiamento ao mercado de capitais, é desadequado à realidade do tecido empresarial português, defendendo que as empresas que necessitem de apresentar demonstrações financeiras de acordo com o normativo internacional, superam esse obstáculo através de um ajustamento das peças contabilísticas (Pinheiro Pinto, 2006; Fernandes Ferreira, 2008; Carqueja, 2009; Pinheiro Pinto, 2009).

Pinheiro Pinto (2006) considera a inevitabilidade de um cenário de harmonização contabilística internacional potenciado pela globalização mas critica a mera tradução das normas emitidas pelo IASB apelando à reflexão sobre a sua qualidade que, mesmo considerando interessantes teoricamente, carecem de adequação à generalidade das entidades devido ao facto de serem elaboradas tendo em vista o interesse das grandes empresas cotadas em que a maximização dos resultados é primordial.

Fernandes Ferreira e Lopes de Sá (2006, pp.50) consideram que a comparabilidade das empresas à luz das normas internacionais consistem em “*perdas de tempo*”, uma vez que consistem em realidades diferentes (“*não se compare, pois, o incomparável*”).

De acordo com a apresentação do projecto SNC por parte da CNC, foram identificadas como “*razões para mudar*” o facto deste sistema suprir algumas necessidades de relato com impacto na simplificação, redução dos custos, competitividade e modernização, tais como: eliminação da dupla contabilidade; racionalização dos procedimentos de consolidação; flexibilidade da intercomunicabilidade; tendência de muitos estados-membros da UE em adoptar as IFRS; relato financeiro moderno e transnacional; e actualização conceptual e terminológica (CNC, 2008).

Lobo (2009, pp.2) considera que o SNC “*aumenta a competitividade das empresas portuguesas*” ao mesmo tempo que “*facilita o financiamento internacional e a integração das empresas portuguesas em perímetros de consolidação internacionais*”.

A comparação de relatos financeiros é possível se um dado acontecimento tiver ocorrido nas mesmas circunstâncias (podendo ser intrínsecas ou extrínsecas à empresa) e se for contabilizado da mesma forma, ou seja, havendo uma predilecção por adoptar determinada política por parte das empresas que relatam mesmo tendo à disposição outras soluções, ou se forem prestadas informações adicionais que permita a comparação (Van der Tas, 1988).

### 2.3.3. Estrutura Conceptual e Demonstrações Financeiras

Faz parte do SNC um documento designado por Estrutura Conceptual (EC)<sup>25</sup> que consiste na apresentação dos *“conceitos que estão subjacentes à preparação e apresentação das demonstrações financeiras para utentes externos”*, tendo em vista auxiliar: os preparadores na aplicação das NCRF, *“a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF”*, e *“os utentes na interpretação da informação”* (§2 EC).

No que concerne às demonstrações financeiras<sup>26</sup>, os elementos e peças obrigatórias são: balanço, demonstração dos resultados por naturezas, mapa de alterações do capital próprio, mapa dos fluxos de caixa elaborado pelo método directo e o anexo. As pequenas entidades têm que apresentar, em modelos reduzidos, balanço, demonstração dos resultados por naturezas e anexo.

Já referimos que existem algumas diferenças no que concerne à estrutura das demonstrações financeiras apresentadas pela Portaria n.º 986/2009. No Balanço, os activos e passivos são apresentados como correntes e não correntes e pelos seus valores líquidos, existindo informação mínima que deve ser apresentada mas liberdade para a inclusão de outras rubricas que possam ser consideradas relevantes.

Em relação à demonstração dos resultados, existe a proibição de classificação de itens extraordinários e a obrigatoriedade da sua elaboração por naturezas<sup>27</sup>.

---

<sup>25</sup> Publicada pelo Aviso n.º 15652/2009 de 7 de Setembro

<sup>26</sup> Tratadas na NCRF 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras

<sup>27</sup> A apresentação da demonstração dos resultados por funções é facultativa tanto para as empresas que adoptam as 28 normas como para as que adoptam a NCRF-PE.

A demonstração das alterações no capital próprio contempla “*o aumento ou redução nos seus activos durante o período, com a excepção das alterações resultantes de transacções com detentores de capital próprio*” (§40 da NCRF 1).

No que concerne às divulgações, as normas do SNC são mais exigentes no que respeita à informação adicional a apresentar ganhando o anexo uma importância acrescida. Este contempla informação acerca das bases de preparação das demonstrações financeiras e as divulgações exigidas pelas normas ou consideradas como relevantes para a sua compreensão, devendo ter uma apresentação com referências cruzadas para os itens, mas não existe uma numeração pré-definida para essa referenciação.

Alguns comentários têm sido tecidos no que respeita à nova nomenclatura utilizada, nomeadamente críticas acerca da incorporação de novos conceitos não presentes na língua portuguesa e estrangeirismos (Pinheiro Pinto, 2006; Fernandes Ferreira, 2006, 2008; Carqueja, 2009).

Pinheiro Pinto (2006, pp.8) considera que a nova nomenclatura constante no SNC em nada favorece a compreensibilidade das demonstrações financeiras, sendo esta uma das características que devia vigorar na informação dado que “*a qualidade da informação financeira é tanto maior quanto mais inteligível se mostrar*”. Esta visão é partilhada por Fernandes Ferreira (2008, pp.30) que se refere às alterações terminológicas como “*pouco felizes*”, como por exemplo, justo valor, inventários e desreconhecimento, e que a linguagem utilizada anteriormente se mostrava mais apropriada por “*traduzir melhor as ideias e conceitos*”.

Fernandes (2007), no âmbito da tradução das IFRS em língua inglesa para a portuguesa e em resposta às críticas efectuadas, justifica as alterações com a necessidade do rigor que estas normas impõem e os vários significados que uma palavra poderá ter numa ou noutra língua, ou seja, falta de correspondência dos conceitos de termos usados nos dois idiomas.

#### **2.3.4. Justo valor e Responsabilidade**

Possivelmente, a utilização do justo valor apresenta-se como a característica do SNC que mais celeuma tem levantado, consistindo numa base de mensuração



adoptada<sup>28</sup> definida por a “*quantia pelo qual um activo poderia ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas*” (alínea e) § 98 EC).

Resumidamente, esta modalidade está presente na mensuração dos elementos como por exemplo: activos tangíveis e intangíveis (através do modelo de revalorização, apesar de não ser permitido na NCRF-PE para os activos intangíveis e pouco recomendado para os tangíveis); activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas (devem ser escriturados pelo valor realizável líquido que consiste no menor valor entre a quantia escriturada, e o justo valor menos custos de vender); propriedades de investimento; inventários (associado ao valor realizável líquido); locações; instrumentos financeiros; etc.

Guimarães (2003) refere que as opiniões contraditórias acerca desta problemática prendem-se com as características qualitativas das demonstrações financeiras, sendo que o custo histórico serve a fiabilidade e a comparabilidade; e o justo valor a relevância.

Segundo alguns autores (Pinheiro Pinto, 2006; Fernandes Ferreira, 2008), a permissão do justo valor em detrimento do custo histórico que até então tinha vindo a ser utilizado vem comprometer a objectividade, clareza, qualidade, transparência e credibilidade das demonstrações financeiras.

Também importa referir que este normativo introduz o conceito de imparidade que tem como objectivo assegurar que os activos não estão escriturados por um valor superior à sua quantia recuperável que, mais uma vez, tem subjacente o justo valor. Com excepção dos activos intangíveis com vida útil indefinida e *goodwill* adquirido cuja apreciação deverá ser efectuada anualmente, o teste de imparidade deve ser realizado sempre que exista um indicador interno ou externo de que o activo possa estar registado por um valor diferente da quantia recuperável, apenas tendo efeitos se essa diferença revelar que o valor contabilizado é superior<sup>29</sup>. Estes indicadores, nomeadamente os internos<sup>30</sup>, são difíceis de apurar se não houver um acompanhamento permanente dos profissionais de contabilidade da actividade das empresas e uma maior

---

<sup>28</sup> Juntamente com o custo histórico, custo corrente, valor realizável líquido, e valor presente.

<sup>29</sup> Quantia recuperável consiste no valor máximo entre o justo valor menos custos de vender e o valor de uso. Caso a quantia escriturada seja superior à quantia recuperável, deve ser registada a perda por imparidade dos activos.

<sup>30</sup> Apêndice D. Fontes Externas e Internas de Informação que justificam testes de imparidade, página 105.

exigência de informação a fornecer pelos clientes, ocasionando que esta matéria seja sensível quanto à responsabilidade dos técnicos pela correcta elaboração das peças contabilísticas.

Desta forma, aqui está um exemplo do uso do juízo profissional que, apesar da adopção das políticas contabilísticas serem da competência do órgão de gestão, face à realidade empresarial portuguesa de empresas, estas decisões acabarão muitas vezes por ter de ser tomadas pelos técnicos, podendo daí advir conflitos.

Fernandes Ferreira (2008, pp.16) considera que dadas as características da maioria dos Técnicos Oficiais de Contas (TOC) (profissionais liberais ou inseridos em empresas de contabilidade)

*“será exagero arcarem com responsabilidades derivadas de juízos acerca do conteúdo de todo o sistema de gestão da empresa, conjecturando agora na base de delicados critérios e de novas “mensurações” trazidas pelas NIC”.*

De acordo com o Art.º 5 do Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas, *“o TOC é responsável por todos os actos que pratique, incluindo os dos seus colaboradores, no exercício das suas funções”.*

Para além dos deveres e responsabilidades inerentes à sua profissão, o Art.º 24 da LGT e Art.º 8 do RGIT responsabilizam o TOC

*“pelas dívidas tributárias dos seus clientes nos casos em que ocorra a violação dos seus deveres profissionais, assim como pelo pagamento das coimas devidas por falta ou atraso de entrega de declarações fiscais, salvo se, no prazo de trinta dias a contar do termo do prazo de entrega da declaração, comunicar à Direcção-Geral dos Impostos o motivo do incumprimento”* (Santos, 2006, pp.13).

Desta forma, extravasando estas responsabilidades com o cliente e administração fiscal, bem como para os demais utilizadores das demonstrações financeiras, o Decreto-Lei n.º 160/2009 de 13 de Julho, define o regime jurídico e funcionamento da CNC, reforçando as suas competências no que respeita ao seu papel de controlar e garantir o correcto cumprimento do novo normativo. Nesta conformidade, e de acordo com o Art.º 14 do Decreto-Lei n.º 158/2009 (que aprova o SNC), está prevista a aplicação de coimas entre os € 500 e € 15.000 às entidades que não respeitem o normativo, estando esta punição associada naturalmente às funções do TOC. Contudo, e de acordo com o

presidente da CNC, Domingos Cravo, “*não haverá nenhuma responsabilidade acrescida decorrente da adopção do SNC*” (Magalhães, 2010).

Apesar desta acção penalizar as entidades e não o TOC, uma vez que é um dos responsáveis pela elaboração das peças contabilísticas, poderá colocar-se a questão da existência de alguma preocupação dos profissionais, dado que com este normativo haverá uma maior dependência tanto dos empresários como demais profissionais (por exemplo, advogados e avaliadores), assim como a maior sujeição ao juízo profissional sendo necessário o técnico munir-se de mecanismos de defesa face a algumas contrariedades que possam surgir. Assim, consideramos oportuno questionar sobre a percepção que os inquiridos têm acerca dos possíveis conflitos que daí possam advir.

### 2.3.5. Prestígio e reconhecimento da profissão

No que respeita aos profissionais, existe a dúvida da sua identificabilidade, uma vez que os técnicos que executam contabilidade, tal como referido no ponto anterior, diferem consoante possam ser apelidados de “oficiais” por se encontrarem inscritos na Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas<sup>31</sup> – OTOC – que actualmente consiste na entidade reguladora da profissão.

De acordo com Torre (2008, pp. 26)

*“ a profissão de TOC, durante muitos anos, nunca foi alvo da definição de regras comportamentais, permitindo-se, por parte da sociedade, uma imagem negativa sobre estes profissionais, muitas vezes originada pela ausência de uma cultura contabilística e fiscal”.*

No que respeita ao novo papel dos TOC, Domingues de Azevedo, bastonário da OTOC, refere que (Silva, 2010, pp.11):

*“Perante esta nova realidade, o TOC tenderá a ser muito mais polivalente, mais preparado e conhecedor da realidade empresarial. Tal situação obrigará a que os TOC diminuam o número de clientes para poderem acompanhar mais de perto os empresários que queiram crescer e evoluir”.*

---

<sup>31</sup> Evoluiu de Associação (ATOC) para Câmara (CTOC) e, em 2009, para Ordem (OTOC).

Das várias razões apresentadas pela CNC para a adopção do SNC, no que respeita aos contabilistas, ressaltam o “*salto qualitativo do papel do contabilista*”; “*o factor de promoção e coesão*” e “*internacionalização da profissão*” (CNC, 2008).

No que concerne às suas funções, um dos atributos que tem uma importância acrescida no novo modelo consiste, como já referimos anteriormente, na sua configuração baseada em princípios. Sobre esta temática, Carmona e Trombetta (2008) referem que os profissionais que actuam segundo normas baseadas em regras têm ao seu dispor procedimentos estritos e específicos que reduzem a incerteza, ocasionando a aplicação mecânica das normas; ao invés dos sistemas baseados em princípios que, ao serem mais flexíveis, têm impacto ao nível da educação e aptidões profissionais sendo imprescindível conhecimentos robustos de economia e gestão para fazer face à necessidade de efectuar estimativas.

A importância do papel do contabilista na explicação das diferenças entre os normativos nacionais e as IFRS foi analisada no estudo de Ding *et al.* (2007), ao procurar explicar em que medida o desenvolvimento da profissão tem impacto na ausência de tratamento de determinados aspectos ou que os procedimentos diferem entre os normativos nacionais e as IFRS, tendo apurado que a importância do papel é preponderante na explicação das diferenças.

### **2.3.6. Investimento, preparação e motivação**

Em 31 de Julho de 2007, foi submetido à apreciação do governo o documento “Projecto de Linhas de Orientação para um novo Modelo de Normalização Contabilística” tendo sido o embrião do SNC.

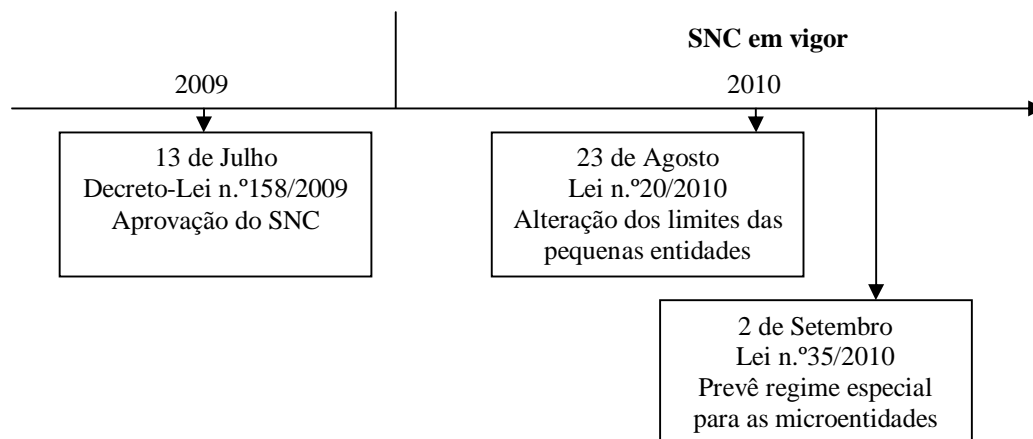
De 16 de Abril de 2008 a 31 de Julho do mesmo ano, o projecto SNC esteve em discussão pública, tendo sido aprovado em Conselho de Ministros e apresentado em 23 de Abril de 2009.

Conforme já referimos anteriormente, a 13 de Julho de 2009, é publicado o Decreto-Lei n.º 158/2009, modificado posteriormente a 11 de Setembro do mesmo ano pela Declaração de Rectificação n.º 67-B, que aprova o SNC e com produção de efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2010.

Com o normativo já em vigor, a 23 de Agosto de 2010 é publicada a Lei n.º 20 que altera os limites mencionados no Decreto-Lei n.º158/2009 referentes às pequenas entidades e, em 2 de Setembro de 2010, é publicada a Lei n.º 35/2010 que prevê um novo regime para as microentidades.

Face a estas datas, coloca-se a questão da preparação dos contabilistas na transição para o SNC, uma vez que para além de ter sido aprovado a 6 meses da sua entrada em vigor (aprovado em Julho de 2009 para aplicação ao reporte financeiro de 2010), foi alterado já a meio do ano da sua aplicação através da extensão da NCRF-PE, e em Setembro com a previsão de novas normas (Figura 2).

**Figura 2** – Desenvolvimentos desde a adopção do SNC



Durante este período, várias entidades profissionais e empresariais promoveram acções de formação relacionadas com esta temática para preencher as carências de conhecimento dos meios humanos dadas as alterações que se avizinhavam, o que naturalmente envolve custos tanto no pagamento das formações como no tempo que estas requerem.

Para além destes, também se coloca a questão da adaptação dos sistemas informáticos ao novo plano (Rodrigues, 2009), sendo questionável a repercussão destes valores nas avenças cobradas aos seus clientes.

Um outro obstáculo que poderá ser relevante, consiste no custo a suportar derivado da necessidade de recorrer aos serviços de outros profissionais, como por exemplo avaliadores, tendo em vista a correcta aplicação dos novos critérios de mensuração, representando mais custos a contabilizar no processo. Certamente que é uma decisão a

atender por parte da gerência da empresa mas, possivelmente, terá algum impacto no trabalho do técnico.

Importa também salientar o facto de que esta nova sensibilização para os problemas que possam vir a ocorrer respeitantes à alteração de normativo não são exclusivos da classe profissional, uma vez que os clientes desempenham um papel fundamental em todo este processo.

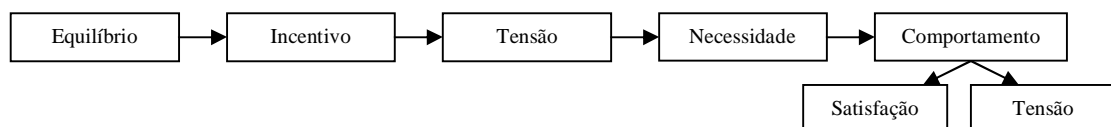
No trabalho anterior com recolha de dados em finais de Outubro de 2008, quando ainda não era conhecida a adopção em 2010, constatou-se que os profissionais consideravam que possuíam conhecimentos razoáveis sobre o novo normativo, apesar de apenas uma pequena parte se ter considerado preparado para trabalhar no novo sistema.

Uma das razões que podem ser apontadas para a fraca preparação dos profissionais para o novo desafio, consiste na falta de motivação que procuramos explicar através da análise da literatura referente à área do comportamento organizacional que, apesar de bastante direccionada para entender estes temas no contexto das empresas e demasiado vasta no que respeita às teorias da motivação, achamos oportuno apresentar algumas referências para melhor compreender o impacto da alteração do normativo na profissão.

A motivação é um fenómeno psicológico que corresponde à intensidade, direcção e persistência dos esforços de um indivíduo para alcançar determinada recompensa, variando de pessoa para pessoa e, na mesma pessoa, em diferentes ocasiões. (Rosa, 1994; Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; Latham e Pinder, 2005; Halbritter, 2006).

A Figura 3 traduz o ciclo motivacional em que os indivíduos sentem-se motivados de acordo com as suas necessidades, motivos e incentivos, sendo estas variáveis independentes mas que interagem em todo o processo motivacional. As necessidades consistem em carências que afectam o equilíbrio e que, caso não sejam satisfeitas, provocam tensão e impulsos nos indivíduos que, conseqüentemente, são potenciados mediante a recompensa associada à satisfação da necessidade (Rosa, 1994; Chiavenato, 2004).

**Figura 3 – Ciclo Motivacional**



Fonte: Rosa, 1994

Existem quatro tipos de motivação: compulsiva (força externa ou externa que obriga a determinado comportamento), pecuniária (motivação material), de adaptação (consonância dos objectivos externos com os individuais) e de identificação (sobreposição dos objectivos externos aos individuais) (Rosa, 1994).

São várias as teorias<sup>32</sup> que procuram explicar a motivação e o processo. Contudo, procuramos identificar e explorar as Teorias das Necessidades Adquiridas de McClelland (1961); e Expectativa de Vroom (1964) e Porter-Lawler (1968) por serem aquelas que melhor servem os nossos propósitos.

Para a Teoria das Necessidades Adquiridas de McClelland (1961), os indivíduos têm necessidades diferentes que vão adquirindo ao longo da sua vida através da experiência, podendo existir várias em simultâneo, e comportam-se da forma como julgam mais conveniente para satisfazerem as mesmas, tendo concluído nas suas pesquisas que estas podem ser de três tipos: necessidade de realização (nAch), de afiliação (nAff), e de poder (nPow).

A necessidade de êxito, realização e sucesso, foi designada por nAch e leva a que as pessoas evitem funções demasiado fáceis procurando aquelas com elevado grau de responsabilidade, podendo assim obter a recompensa desejada (Rosa, 1994; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2005). As tarefas demasiado difíceis também tendem a ser evitadas uma vez que existe o risco elevado do fracasso (Atkinson, 1964, citado por Rosa, 1994). No que concerne à necessidade de afiliação (nAff), consiste na interacção com os outros, na procura de relacionamento e reconhecimento por parte das pessoas com quem interage. Por último, a necessidade de poder (nPow) traduz-se na influência sobre os outros, na vontade de controlar e competir (Rosa, 1994; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2005), havendo uma maior preocupação com a influência e reconhecimento em detrimento do desempenho (Chiavenato, 2004).

A Teoria da Expectativa, também designada por *VIE Theory*<sup>33</sup>, foi inicialmente desenvolvida por Vroom (1964) para explicar o processo motivacional, determinando que os indivíduos adoptam certos comportamentos e desenvolvem o esforço (motivação) em função da percepção das recompensas associadas. Para a sua

---

<sup>32</sup> Apêndice E. Teorias da Motivação, página 106.

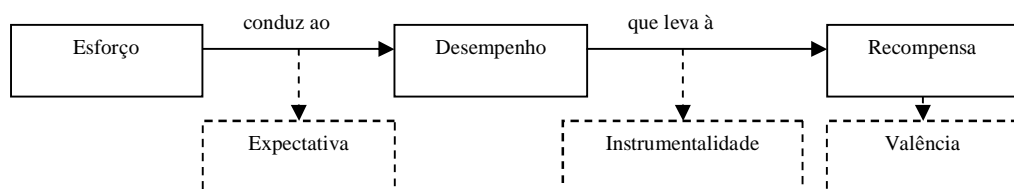
<sup>33</sup> VIE- *Valence, Instrumentality, and Expectancy*.

explicação, foram determinados os conceitos de valência, instrumentalidade e expectativa, que consistem em (Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2005):

- Valência → valor atribuído à recompensa (*output*) por adoptar determinado comportamento variando de -1 a +1, podendo esta ser positiva, caso seja desejável, ou negativa, se indesejável;
- Instrumentalidade → percepção da relação entre a adopção de determinado comportamento com o *output*, que varia de 0 a 1; por exemplo, se a instrumentalidade apresentar o valor de 1, significa que se escolher o comportamento x existe a probabilidade de obter a recompensa y.
- Expectativa → percepção da capacidade de atingir o *output*, variando igualmente de 0 a 1; se igualar a 1 significa que existe probabilidade em ser capaz de atingir a recompensa (monetária ou não) através da adopção de determinado comportamento.

A Figura 4 demonstra a forma como se desenvolve o processo motivacional perante esta abordagem. Os indivíduos esforçam-se de acordo com a percepção (expectativa) que têm em relação à adopção de determinado comportamento (instrumentalidade), levando esta a atingir determinado fim (valência).

**Figura 4** – Teoria da Expectativa de Vroom (1964)



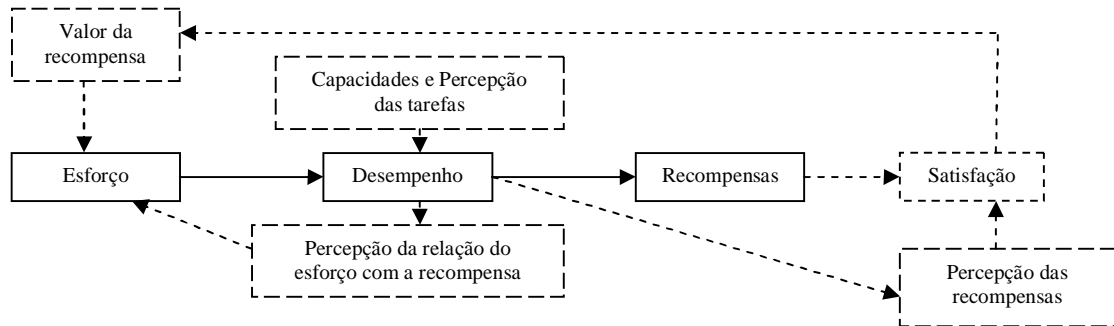
Fonte: French et al. (2005)

Posteriormente, Porter e Lawler (1968) desenvolveram o modelo de Vroom e constataram que o processo motivacional é mais complexo. Integraram as teorias de conteúdo e de processo (French *et al.*, 2005), dando uma maior ênfase à percepção, adicionando mais variáveis e desassociando a motivação da satisfação e desempenho, sendo estas variáveis independentes (Luthans, 1998). A Figura 5 ilustra o modelo Porter-Lawler, com a adição das novas variáveis. Nesta vertente, o que afecta o desempenho não é exclusivamente o esforço derivado da motivação, instrumentalidade e valência, mas também as capacidades e percepção das tarefas do indivíduo, sendo a



forma como é atingido geradora ou não de satisfação (apenas é conseguida mediante a recompensa e a sua percepção por parte do indivíduo) (Luthans, 1998).

**Figura 5 – Modelo Porter-Lawler (1968)**



Fonte: adaptado de Luthans, 1998

Consideramos abordar este tema, uma vez que a motivação no âmbito das necessidades poderá auxiliar na compreensão da preparação dos profissionais (instrumentalidade de Vroom e Porter-Lawler), principalmente estabelecendo uma relação com os benefícios associados à adoção do SNC, como o reconhecimento da profissão (tipo de necessidade nAch de McClelland e valência de Vroom e Porter-Lawler).

### 2.3.7. Resistência à mudança

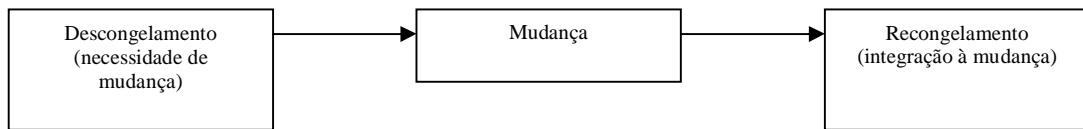
Para complementar o trabalho, neste ponto continuamos a analisar a literatura na área do comportamento organizacional para apresentar algumas referências sobre a resistência à mudança por parte dos indivíduos.

Qualquer mudança altera o equilíbrio passando-o para um estado de incômodo e tensão, podendo ter efeitos adversos, tanto na contribuição para o desenvolvimento como a deterioração da situação, ocasionando o efeito de procura de restabelecimento do equilíbrio denominado por homeostase (Chiavenato, 2004; Newstrom, 2008).

No que concerne ao processo de mudança, Kurt Lewin (1951) desenvolveu um modelo que continua a ser referência nos estudos mais recentes, defendendo a existência de três etapas: abandono da situação anterior com o entendimento e aceitação da mudança (descongelamento); alcance da nova situação (mudança); e integração plena da

nova situação (recongelamento), (Chiavenato, 2004; Wirth, 2004; French *et al.*, 2005; Smith, 2005; Walker *et al.*, 2007), conforme esquematizado na Figura 6.

**Figura 6** – Fases do processo de mudança de Lewin (1951)



Fonte: French *et al.* (2005, pp. 566)

O modelo de Lewin serviu de base para o desenvolvimento do tema e várias pesquisas de outros investigadores mas, de acordo com Walker *et al.* (2007), a existência destas fases por si só não significa o alcance da mudança com sucesso, mencionando o trabalho de Armenakis e Bedeian (1999) que analisaram os estudos efectuados e apuraram três questões comuns: de conteúdo, relacionadas com a substância da mudança; de contexto, que consistem nas forças e condições intrínsecas e extrínsecas da organização; e de processo, correspondente às acções implementadas no processo de mudança; sendo que poucos estudos se têm dedicado em abordar o tema numa perspectiva individual (micro nível) (Walker *et al.*, 2007).

Perante uma mudança, compreende-se que esta desperta nos indivíduos uma reacção que tanto poderá ser positiva como negativa. Tudo depende da percepção que estes têm do resultado dessa alteração, nomeadamente os benefícios que daí poderão advir pois nem todos os indivíduos exercem uma reacção de resistência à mudança sendo necessário distinguir as atitudes de resistência (passiva ou agressiva) e prontidão para a mudança (Kotter e Schlesinger, 1979; Self, 2007). Contudo, a resistência é apontada como uma das causas do insucesso da mudança consistindo no conjunto de fenómenos que obstruem o processo através da intenção de manter a situação anterior, sendo importante a análise das suas causas (Val e Fuentes, 2005).

Uma das maiores causas apontadas para a resistência consiste na crença de que a mudança ocasionará a perda de algo valioso tendo Kotter e Schlesinger (1979) denominado este efeito de *parochial self-interest*, estando este conceito relacionado com a dissonância de interesses. Esta atitude também é referida por Schuler (2003) para além de ter apontado a visão da mudança como uma ameaça e antecipação de perda de estatuto e qualidade de vida (Tabela 5). Contudo, também existe resistência mesmo

quando não existe conflito de interesses entre os indivíduos e os promotores da mudança (Oreg, 2003).

**Tabela 5** – Causas de resistência à mudança

Kotter e Schlesinger (1978)	Schuler (2003)
<i>Parochial self-interest</i>	Ameaça
	Perda de status e qualidade de vida
Incompreensão das razões de mudança e falta de confiança	Sobrecarga e opressão
	Falta de direcção
	Receio de intenções ocultas
Opiniões contraditórias	Identificação com um grupo
	Crença profunda de que a mudança é má
Baixa tolerância à mudança	Risco de mudança
	Incapacidade de lidar com a nova situação
	Ceticismo

Fonte: Elaboração própria

A existência de opiniões contraditórias acerca dos benefícios de determinada mudança também poderá ser uma das causas de resistência. Porém, quando analisados no âmbito agregado, os indivíduos tendem a partilhar da ideologia do grupo com o qual se identificam, apesar de terem a sua própria resposta para a situação (Newstrom, 2008), sendo esta uma das causas de resistência apresentadas por Schuler (2003). Para além disso, muitos indivíduos não compreendem as razões da mudança sentindo-se incapazes de lidar com a nova situação e, desconfiados nomeadamente pelo receio da existência de intenções a favor da mudança não reveladas por aqueles que a propõem, ficam num estado de sobrecarga e opressão, interiorizando que o risco de mudança é superior ao risco de se manterem na situação anterior. (Kotter e Schlesinger, 1979; Schuler, 2003).

No âmbito do estudo da personalidade do indivíduo, Oreg (2003) desenvolveu uma escala de resistência à mudança atendendo às características de: relutância acerca da perda de controlo; rigidez cognitiva; falta de capacidade de restabelecimento perante alturas de turbulência (*psychological resilience*); intolerância ao período de adaptação; preferência por baixos níveis de estimulação e novidade; e dificuldade em desistir de hábitos antigos; tendo constatado que, apesar dos efeitos diminuírem ao longo do tempo, os indivíduos mais resistentes têm dificuldade em ultrapassar a mudança.

A literatura relacionada com a temática da resistência à mudança é vasta tendo sido objecto de estudo de especialistas de várias áreas (psicólogos, sociólogos e antropólogos), não sendo as aqui apresentadas as únicas causas de resistência à

mudança. Existem, por exemplo, questões relacionadas com a gestão das empresas (Waddell e Sohal, 1998) que não exploramos dado o nosso trabalho estar mais vocacionado para a análise dos indivíduos.

No âmbito dos profissionais, Adler e Arania (1984) efectuaram um estudo sobre as necessidades, atitudes e preferências dos contabilistas americanos<sup>34</sup> do sexo masculino e constataram que, quanto mais avançada for a fase na carreira, mais comprometido o profissional se encontra na sua actividade sendo menor a sua probabilidade de mudar.

Existem várias estratégias para lidar com a resistência à mudança sendo necessário ponderar e agir consoante o motivo da resistência através da comunicação; participação e envolvimento; facilitação e apoio; negociação e acordo; manipulação; e medidas coercivas (Kotter e Schlesinger, 1979).

Apesar da resistência ser apontado como “inimigo da mudança”, na literatura clássica também foram encontradas referências que defendem que a resistência poderá ser uma aliada da mudança tendo um papel no que respeita ao restabelecimento do equilíbrio podendo dar sinais de que a mudança pretendida poderá não estar correcta e que necessita de ser repensada podendo, assim, ser um impulso para a dinamização (Waddell e Sohal, 1998).

Como referimos anteriormente, este ponto serviu para tentar compreender uma potencial resistência à mudança por parte dos profissionais. Apesar de mais vocacionada para uma análise referente às atitudes dos profissionais, visto que a resistência é uma das causas de insucesso da mudança, e não tanto de opinião, consideramos relevante a sua abordagem uma vez que poderá fornecer alguma explicação no que concerne à possível existência de opiniões desfavoráveis à adopção do novo sistema, nomeadamente sobre os impactos esperados.

---

<sup>34</sup> CPA – *Certified Public Accountants*

## 2.4. Análise de cenário da adoção do SNC

Sintetizando e para finalizar, de acordo com toda a literatura apresentada elaboramos uma análise do cenário da adoção do SNC de acordo com as forças, fraquezas, ameaças e oportunidades previamente identificadas (Tabela 6).

**Tabela 6 – Análise de cenário da adoção do SNC**

<b>Forças</b>	<b>Fraquezas</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Comparabilidade nacional;</li><li>• Qualidade das normas (flexibilidade);</li><li>• Existência de uma estrutura conceptual; e</li><li>• Maior exigência no que respeita às divulgações (transparência).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Complexidade das normas;</li><li>• Flexibilidade (ambiguidade);</li><li>• Maior exigência no que respeita às divulgações (custos); e</li><li>• Constantes alterações.</li></ul>
<b>Oportunidades</b>	<b>Ameaças</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Comparabilidade internacional;</li><li>• Captação de investimento estrangeiro;</li><li>• Internacionalização das empresas portuguesas; e</li><li>• Prestígio da profissão.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Características do tecido empresarial português;</li><li>• Resistência à mudança;</li><li>• Falta de preparação; e</li><li>• Reporte financeiro para fins fiscais.</li></ul>

Fonte: Elaboração própria

Devido à necessidade de adaptação ao caso em questão, as forças e fraquezas estão relacionadas com as características do SNC e as ameaças e oportunidades ao ambiente contabilístico nacional.

Começando pelas forças, o SNC permite uma maior comparabilidade a nível nacional na medida em que todas as empresas portuguesas passam a seguir um normativo semelhante (IFRS e SNC) e com normas de melhor qualidade ao serem mais flexíveis e úteis para os agentes interessados. Também identificamos a existência de uma estrutura conceptual como uma força, uma vez que consiste na base de todo o sistema e não estava presente de forma tão clara no POC.

No que respeita à flexibilidade associada à qualidade e maior exigência de divulgações, apresentamos simultaneamente como uma força e uma fraqueza por ser questionável. A flexibilidade na medida em que o preparador tem à sua disposição um maior leque de alternativas de forma a proporcionar a contabilização de forma mais apropriada (força), mas que introduz ambiguidade à contabilização e, consequentemente, maior risco (fraqueza). O requerimento de mais divulgações consiste numa força dado que torna as demonstrações financeiras mais transparentes, mas também torna a sua elaboração mais dispendiosa.

A complexidade e as constantes alterações são consideradas fraquezas com impacto na actividade do preparador uma vez que requer uma maior actualização de conhecimentos, recursos, e incerteza.

Como oportunidades, identificamos a maior comparabilidade internacional dado que todas as empresas adoptam normativos com a mesma base (IFRS), podendo ocasionar a captação de investimento estrangeiro devido à maior compreensão dos investidores e internacionalização das empresas pela sua maior facilidade em negociar no exterior. O prestígio da profissão de contabilista também consiste numa vantagem associada à aplicação do novo sistema.

Duas ameaças identificadas à implementação consistem nas características do tecido empresarial português, constituído maioritariamente por pequenas empresas; e a importância da contabilidade para fins fiscais, em detrimento da sua utilização como ferramenta de gestão e de auxílio à tomada de decisão.

A nível dos preparadores, a resistência e a falta de preparação, foram igualmente consideradas ameaças neste ambiente estando intimamente ligadas às fraquezas identificadas.

O tempo de preparação para a adopção do SNC foi inferior ao que foi dado para as empresas cotadas no âmbito da implementação das IFRS o que poderá influenciar os níveis de prontidão, a par da falta de motivação que os contabilistas podem sentir, principalmente pela complexidade e questionável repercussão dos custos associados ao novo normativo.

No que concerne à resistência à mudança, poderá estar relacionada com a maior subjectividade associada às normas, o que ocasiona o entendimento de um acréscimo de responsabilidade para os profissionais, assim como a maior familiaridade com modelos contabilísticos continentais, cultura do país e, novamente, os custos envolvidos da adopção.

## **PARTE II – Estudo Exploratório**

Concluída a revisão da literatura subordinada ao tema da harmonização contabilística, seguidamente apresentamos o nosso estudo que consiste na análise da percepção e preparação dos profissionais da contabilidade em relação ao Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

### **Capítulo 3. Desenho da Investigação**

Iniciamos esta parte do estudo exploratório com a apresentação do desenho da investigação através da exposição dos objectivos, metodologia (explicação do procedimento e apresentação do instrumento) e caracterização da amostra.

#### ***3.1. Objectivos de investigação***

No contexto do enquadramento normativo descrito e apoiando-nos nas questões levantadas pela revisão da literatura efectuada, o nosso objectivo de investigação consiste em analisar a percepção dos contabilistas sobre o SNC e o impacto da sua adopção na profissão, através da verificação se:

- Objectivo 1: Existe a percepção por parte dos profissionais da ocorrência dos benefícios identificados no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 158/2009 de 13 de Julho, que aprova o SNC, e “Apresentação do Projecto de Sistema de Normalização Contabilística” (CNC, 2008);
- Objectivo 2: Algumas alterações introduzidas pelo novo normativo são consideradas benéficas para o relato financeiro;
- Objectivo 3: Os profissionais estão preparados para a adopção do SNC;
- Objectivo 4: Quais os benefícios<sup>35</sup> e riscos para a profissão associados ao novo normativo; e
- Objectivo 5: As características dos profissionais exercem influência no que concerne à opinião e percepção de todos os objectivos anteriores.

Todas estas questões são expostas mais concretamente no ponto 3.2.2. O Questionário (página 48) onde é apresentada a sua estrutura.

---

<sup>35</sup> Benefício igualmente referido na “Apresentação do Projecto de Sistema de Normalização Contabilística” (CNC, 2008)



### **3.2. Metodologia de investigação**

Seguidamente, apresentamos o procedimento adoptado ao longo deste estudo e o instrumento escolhido que nos permitem dar resposta às questões de investigação.

#### **3.2.1. Procedimento**

Escolhemos o questionário como instrumento de investigação, tendo efectuado um levantamento dos temas a incluir com base preâmbulo do Decreto-Lei n.º 158/2009; da “Apresentação do Projecto de Sistema de Normalização Contabilística” (CNC, 2008); das diferenças relevantes identificadas entre o novo normativo e o POC; e as principais implicações a nível do impacto na profissão com a entrada em vigor.

Ainda na sua fase de elaboração, existiu a dificuldade em escolher os pontos a estudar, dada a elevada quantidade de literatura que tem vindo a ser publicada no âmbito da adopção das IFRS (em que se baseia o SNC) e diferenças entre o POC e o SNC, existindo limitações tanto a nível do número de questões a incluir (para não se tornar demasiado extenso) como no grau de complexidade dos conceitos, uma vez que a preparação e conhecimento dos inquiridos consistia num dos objectos de estudo sendo, por isso, incerto.

Após a sua elaboração, o questionário foi testado através da entrega a indivíduos com características semelhantes às que poderíamos encontrar na amostra.

Posteriormente, foi distribuído em cinco acções de formação da Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade (APECA) realizadas no mês de Dezembro do ano 2009 no Porto (dias 14 e 21), Lisboa (16 e 22) e Vilamoura (dia 19).

O tratamento de dados foi efectuado com recurso ao programa PASW Statistics 18.

### 3.2.2. O Questionário

Foi escolhido o inquérito por questionário<sup>36</sup> como instrumento de investigação por ser objectivo, de fácil distribuição e rápido no que respeita à sua resposta (Ghiglione e Matalon, 1992; Rojas, 1998).

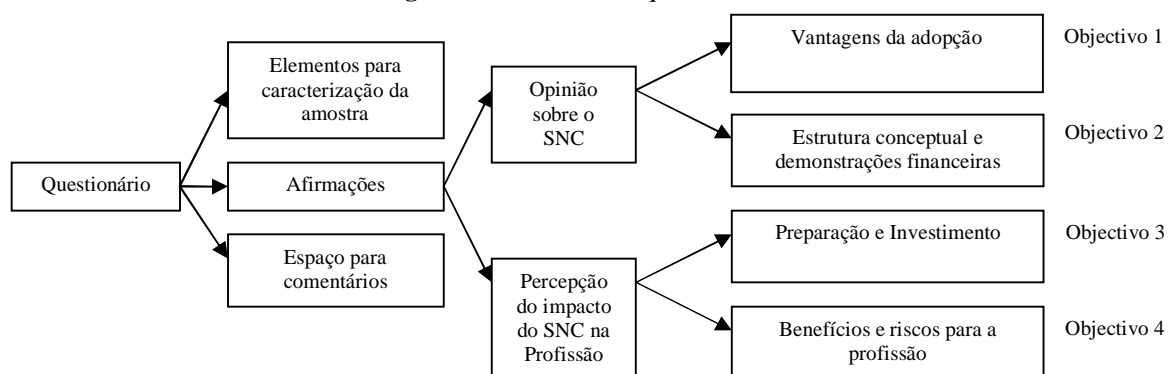
Conforme iremos apresentar no ponto 3.3. Amostra (página 58), as primeiras seis alíneas do nosso instrumento têm como objectivo a caracterização dos inquiridos e os restantes 38 itens destinam-se a dar resposta às questões de investigação (questões de opinião). Estruturamos os pontos que pretendíamos conhecer em dois grupos: opinião sobre o SNC (compreendendo os objectivos 1 e 2) e percepção do impacto do normativo na profissão (objectivos 3 e 4), cada um com dois temas (Figura 7).

O primeiro grupo de afirmações, opinião sobre o SNC, pretende averiguar a percepção dos profissionais sobre as vantagens associadas ao novo normativo (objectivo 1) e a opinião sobre algumas alterações às demonstrações financeiras (objectivo 2).

O segundo grupo de questões pretende analisar qual a percepção dos profissionais acerca da sua preparação e investimento decorrente da adopção do SNC (objectivo 3) e quais os benefícios e riscos para a profissão (objectivo 4)<sup>37</sup>.

No final questionário, reservamos uma área onde poderiam ser escritos comentários de forma livre, apresentados no Anexo II (página 120).

**Figura 7 – Estrutura do questionário**



<sup>36</sup> Anexo I. Questionário, página 118.

<sup>37</sup> O objectivo 5 será analisado em função da comparação das características da amostra e as respostas aos restantes objectivos.

As questões demasiado complexas consistem num dos factores que levam a uma elevada taxa de não-resposta (Carmo e Ferreira, 1998). Assim, configuramos os itens de opinião na forma de afirmações simples, reduzidas, e fechadas, onde as respostas possíveis consistiam em “Concordo”, “Sem Opinião” e “Discordo”.

Sendo certo que o tipo de escala condicionará toda a análise dos resultados, cremos que a sua classificação poderá ser subjectiva dado que existem duas interpretações pela inclusão da opção “Sem opinião”. Por um lado, poderá ser considerada uma variável qualitativa nominal<sup>38</sup>, se atendermos que não poderá ser atribuída nenhuma ordem às opções, ou seja, a opção “Sem opinião” constitui uma não resposta, restando as opções “Concordo” e “Discordo”. Por outro lado, tendo sido esta a nossa interpretação, poderá ser considerada uma variável qualitativa ordinal, ou seja, *“é possível definir uma determinada ordem”* (por analogia à escala de Likert) (Marôco, 2010b, pp. 23), dado que as respostas às questões consistem em opiniões e ao assinalar a opção “sem opinião” demonstra indiferença às afirmações apresentadas, ficando assim na ordem “Concordo”, “Sem opinião” e “Discordo”.

Seguidamente, apresentamos de forma mais detalhada o que pretendemos averiguar, bem como as razões que nos levaram a incluir as afirmações presentes no questionário.

#### 3.2.2.1. Opinião sobre o SNC

No que concerne às afirmações relacionadas com a opinião sobre o SNC, pretendemos conhecer a percepção destes profissionais no que respeita a dois subtemas: vantagens associadas à adopção; e estrutura conceptual e novas demonstrações financeiras.

---

<sup>38</sup> Caso a interpretação da nossa escala levasse à determinação de variáveis qualitativas nominais, utilizavam-se testes Qui-quadrado para a todas as afirmações. Para complementar o trabalho, efectuamos esse teste, apresentando os resultados relevantes no Anexo III. Síntese de resultados da aplicação dos testes Qui-quadrado, página 122.

### **3.2.2.1.1. Vantagens da adopção**

No que respeita às vantagens associadas, consideramos a comparabilidade, satisfação de maiores exigências de relato e adequação à realidade nacional.

Efectuando uma ligação com a adopção das IFRS, a comparabilidade internacional foi o que serviu de mote à adopção do normativo por parte da UE, tendo sido esta motivação potenciada pelo desenvolvimento do mercado de capitais e internacionalização das empresas e negócios (Meek e Saudagaran, 1990; Inchausti e Enguítanos, 2001; Meek e Thomas, 2004; Ding *et al.*, 2005; Callao *et al.*, 2007; Alves e Moreira, 2009; Ray, 2010). Contudo, os estudos efectuados no âmbito da comparabilidade das empresas que utilizam as IFRS têm concluído que esta poderá ser posta em causa uma vez que as empresas não utilizam os mesmos procedimentos contabilísticos (Morais, 2008; Lundqvist *et al.*, 2008)

Tendo por base as motivações apresentadas para a adopção do SNC por parte do legislador no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 158/2009 e no documento “Apresentação do Projecto de Sistema de Normalização Contabilística” (CNC, 2008), o objectivo consistiu em averiguar se os inquiridos consideravam que o SNC garantia a comparabilidade e se era considerado um normativo adequado à realidade empresarial nacional.

Sobre a comparabilidade internacional, os documentos referem que o SNC responde às novas necessidades de relato, aproximando assim a contabilidade nacional à europeia, tendo impacto na competitividade das empresas, nomeadamente pela redução de custos na prática de acordo com diversos normativos e a “abertura de portas” para a internacionalização, referindo que o POC se mostrava desadequado para as empresas com maiores exigências de relato financeiro. Contudo, este motivo para a adopção merece a discordância de alguns autores por defenderem que não constituiu uma razão suficientemente forte dada a realidade empresarial nacional (Pinheiro Pinto, 2006; Fernandes Ferreira, 2008; Carqueja, 2009; Pinheiro Pinto, 2009). Sobre este aspecto, os documentos referem que estas vantagens não colocam em causa a adequação do normativo às pequenas entidades, uma vez que a NCRF-PE garante essa coerência da contabilidade destas empresas com as restantes através da simplificação das NCRF.

No que respeita ao tema das vantagens do SNC, efectuamos as seguintes afirmações para averiguar a percepção dos inquiridos (Tabela 7):

**Tabela 7 – Vantagens da adopção**

<b>Afirmação</b>	<b>Variável Q</b>
O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro.	7
O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	8
O SNC potencia a internacionalização das empresas.	11
O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	10
O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais.	9
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas.	14
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	12
O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	13

### **3.2.2.1.2. Estrutura conceptual e demonstrações financeiras**

Conforme já referimos anteriormente, o nosso trabalho não tem como objectivo fazer uma abordagem exhaustiva da percepção dos profissionais no que respeita às diversas alterações introduzidas com o SNC nas demonstrações financeiras, uma vez que o nível de conhecimentos dos inquiridos não é conhecido. Contudo, consideramos relevante averiguar qual a opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual para os preparadores e utilizadores das demonstrações financeiras, visto que consiste na base de todo o normativo e a existência deste componente no sistema contabilístico nacional da forma clara como é apresentada no SNC é uma novidade. Para além desse aspecto, procuramos compreender qual a opinião sobre as alterações no que respeita às demonstrações financeiras, nomeadamente a nova configuração do balanço, exclusão dos itens extraordinários da demonstração dos resultados e maior necessidade de divulgações.

O SNC tem como base as IFRS que são consideradas normas de qualidade por, entre várias razões, responderem às necessidades dos utilizadores com transparência e clareza exigindo a divulgação de mais informação e serem coerentes com a sua estrutura conceptual (Barth *et al.*, 2007; Morais e Curto, 2008).

Sobre este tema, mereceu especial atenção a maior exigência de divulgações visto que poderá ter um impacto negativo a nível da actividade dos profissionais por consumir mais recursos.

O facto das empresas terem pouca tradição no financiamento via mercado de capitais consiste num dos factores que explica a existência do modelo contabilístico continental com pouca ênfase nas divulgações (La Porta *et al.*, 1998; Meek e Thomas, 2004; Saudagaran, 2009). Portugal possui esta característica, daí podendo ser questionada a utilidade desta exigência visto que, conforme já referimos, os utilizadores da maioria das empresas nacionais consistem nas instituições bancárias e Estado.

No que respeita à utilidade da estrutura conceptual e às alterações das demonstrações financeiras que referimos, efectuamos as seguintes afirmações (Tabela 8):

**Tabela 8** – Estrutura conceptual e demonstrações financeiras

<b>Afirmação</b>	<b>Variável Q</b>
A EC ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF	17
A EC ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF	16
A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras	18
A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	20
A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	19
A eliminação das rubricas de rendimentos e gastos extraordinários é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	21
As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça.	22
A numeração das notas às DF deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota.	23

### 3.2.2.2. Percepção do impacto do SNC na profissão

Para aferir sobre o impacto do SNC na profissão, foram incluídas questões relacionadas com os esforços que os profissionais têm desenvolvido para se encontrarem preparados para o novo desafio, assim como questões sobre a percepção dos riscos e benefícios da adopção do SNC para a sua actividade.

#### **3.2.2.2.1. Preparação e Investimento**

Relativamente à adopção das IFRS por parte das empresas cotadas, o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 de 19 de Julho estipula a data para a entrada em vigor do novo normativo em 2005 “*para que os Estados-Membros e as sociedades possam realizar as devidas adaptações exigidas para tornar possível a aplicação das normas internacionais de contabilidade*” (§ 18 do preâmbulo do referido regulamento).

No âmbito do estudo sobre a preparação das empresas cotadas na adopção das IFRS, Guerreiro *et al.* (2008) constataram que as empresas menos preparadas correspondiam às de menor dimensão e com fraca presença internacional, dado que consideravam as normas bastante complexas e de aplicação onerosa.

O SNC foi publicado pelo Decreto-Lei n.º 158 em 13 de Julho de 2009 com data de entrada em vigor em 2010, sendo este período de preparação inferior àquele determinado no âmbito da adopção das IFRS para as empresas abrangidas pelo regulamento comunitário<sup>39</sup>.

A referência às teorias da motivação na literatura sobre comportamento organizacional, servem especialmente para tentar justificar as respostas a estas questões na medida em que o nível de preparação poderá estar relacionado com a motivação, ou falta dela, para a aplicação do novo normativo, uma vez que tem impacto nos esforços para atingir determinados objectivos (Rosa, 1994; Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; Latham e Pinder, 2005; Halbritter, 2006). Focamos em particular a Teoria da Expectativa de Vroom (1968) e Porter e Lawler (1968) por ser uma abordagem de processo que considera que os indivíduos esforçam-se de acordo com o valor atribuído à recompensa (valência)<sup>40</sup>; entendimento da tarefa a desempenhar e percepção da capacidade para a atingir (expectativa); e a sua relação com determinado comportamento (instrumentalidade) (Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2005). Desta forma, podemos esperar que os indivíduos que se encontram melhor preparados para a adopção do SNC poderão corresponder àqueles que melhor percebem os benefícios associados.

Comparativamente à adopção das IFRS, normativo em que se baseia o SNC, a complexidade das normas e falta de orientação consistem num dos entraves à sua aceitação tendo impacto em maiores custos, tanto no que respeita à necessidade de recursos adicionais (por exemplo, outros profissionais como avaliadores), como custos de formação para fazer face ao cumprimento das suas exigências (Larson e Street, 2004; Street e Larson, 2004; Jermakowicz e Gornik-Tomaszewski, 2006; Pickering *et al.*, 2008; García e Bastida, 2010). Para além destes, terão que ser considerados os custos

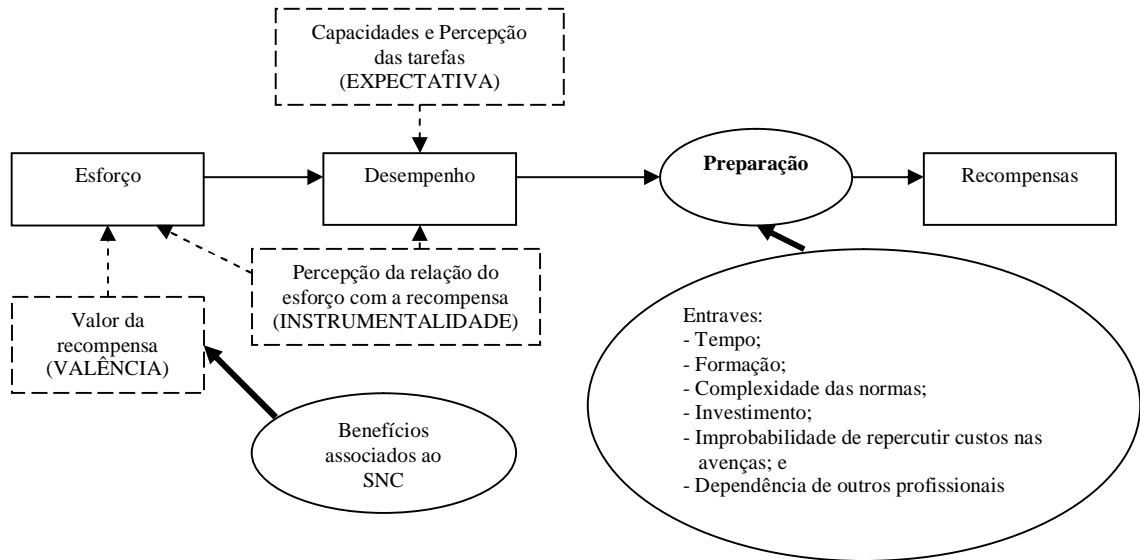
---

<sup>39</sup> Na data de recolha dos dados (Dezembro de 2009) a entrada em vigor do SNC em 2010 já era conhecida (publicação do SNC em Julho de 2009).

<sup>40</sup> A valência da Teoria da Expectativa de Vroom e Porter-Lawler será explicada no ponto seguinte uma vez que está associada à percepção dos benefícios para a profissão.

decorrentes da adaptação dos sistemas informáticos (Rodrigues, 2009) e questionada a possibilidade da repercussão dos montantes associados à implementação do SNC nos honorários cobrados aos seus clientes, explicando assim a possível falta motivação.

**Figura 8** – Modelo de Vroom e Porter-Lawler adaptado à motivação da adoção do SNC



Fonte: Elaboração própria

A Figura 8 procura retratar a Teoria da Expectativa de Vroom (1964) e Porter-Lawler (1968) adaptada ao caso em concreto da motivação dos profissionais na adoção do SNC.

O esforço empregue na adaptação está associado aos benefícios que os profissionais percebem em relação à adoção do SNC (valência), tendo este, juntamente com as capacidades dos indivíduos, a percepção da relação do esforço com a recompensa (instrumentalidade) e da capacidade (expectativa), impacto na preparação. Porém, o reduzido tempo de preparação, a falta de formação, a complexidade das normas, o elevado investimento, impossibilidade de recuperação de custos e a dependência de outros profissionais, poderão ser considerados como obstáculos à motivação e, consequentemente, à preparação. Posto isto, procuramos investigar qual a percepção dos profissionais relativamente ao grau de preparação, tendo considerado que as respostas poderiam estar relacionadas com estas condicionantes e incluído as seguintes afirmações no questionário (Tabela 9):



**Tabela 9 – Preparação e Investimento**

<b>Afirmação</b>	<b>Variável Q</b>
O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto.	36
Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC.	25
Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema.	42
A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil.	43
O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo.	44
A minha empresa está preocupada em dar formação sobre o SNC aos técnicos de contabilidade.	41
As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio.	37
Os profissionais da minha empresa já se encontram preparados para trabalhar com o SNC.	38
Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças.	39
Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC.	40
As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um <u>grande</u> investimento na transição.	33
O SNC implica um maior dispêndio de tempo e mais custos na preparação da informação contabilística.	35
Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais.	26
Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC.	34

Nota: Apesar da afirmação Q26 “Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar os custos adicionais” constituir também um risco para a profissão, é considerada neste ponto dado que consideramos estar muito relacionada com a preparação (motivação) e investimento.

### 3.2.2.2.2. Benefícios e riscos para a profissão

Na literatura encontramos referências ao status da profissão como motivo da existência de diferentes modelos contabilísticos, sendo que nos países com normas baseadas no modelo anglo-saxónico (como as IFRS e SNC), a profissão é mais prestigiada comparativamente aos países com sistemas baseados no modelo continental como Portugal (Meek e Thomas, 2004; Ding *et al.*, 2007; Saudagaran, 2009). Contudo, esta abordagem menciona o prestígio como motivo e não como consequência.

Para além das vantagens da adopção do SNC que referimos anteriormente, um outro benefício associado consiste no prestígio da profissão por ser um “salto qualitativo do papel do contabilista”, “factor de promoção e coesão” e “internacionalização da profissão” (CNC, 2008), estando relacionada com o facto do normativo, ao ter como base as IFRS, ser assente em princípios e, por isso, mais subjectivo exigindo aptidões profissionais e conhecimentos mais robustos dado que requerem um maior juízo profissional (Ferreira e Ferreira, 2007; Carmona e Trombetta, 2008), para ser possível satisfazer algumas especificidades das normas, como por exemplo, a utilização do justo valor e o conceito de imparidade.

Referimos que as teorias da motivação poderão explicar a preparação dos profissionais, pois a causa de adopção de determinado comportamento como o esforço para a preparação está relacionada com os benefícios associados à adopção desse mesmo comportamento. Na sequência do ponto anterior, e ainda no âmbito da Teoria da

Expectativa de Vroom (1964) e Porter-Lawler (1968), consideramos que para os profissionais, o reconhecimento e prestígio da sua actividade consiste no principal motivo associado à motivação (valência). Na revisão da literatura, também abordamos a Teoria das Necessidades Adquiridas de McClelland (1961), podendo associar este benefício à necessidade de realização (nAch) que se traduz na procura de êxito e sucesso, que leva à procura de tarefas mais complexas com elevado grau de responsabilidade podendo assim obter a recompensa desejada (Rosa, 1994; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2005).

Porém, o requerimento de maior juízo profissional também poderá significar mais riscos para os profissionais, havendo autores que defendem que potencia a fraude (Pinheiro Pinto, 2009), tendo o legislador procurado estabelecer alguns limites quantitativos para minimizar a subjectividade associada (Correia, 2009) conforme esperado, dadas as características culturais de Portugal (Ding *et al.*, 2005), pois, sendo considerado um país *code law* com tradição no modelo contabilístico continental, é caracterizado pelo controlo legal, uniformidade, conservadorismo e secretismo (Gray, 1988; Radebaugh *et al.*, 2006).

Anteriormente, fizemos uma abordagem à literatura referente ao tema da resistência à mudança, também no âmbito do comportamento organizacional, tendo em vista a compreensão deste ponto uma vez que o efeito que a mudança tem nos indivíduos depende da sua percepção sobre as suas consequências que, caso sejam desfavoráveis, despoletam a reacção de resistência que poderá comprometer o sucesso da alteração (Kotter e Schlesinger, 1979; Val e Fuentes, 2005; Self, 2007). Referimos as causas de resistência de acordo com Kotter e Schlesinger (1979)<sup>41</sup>, Schuler (2003)<sup>42</sup> e Oreg (2003)<sup>43</sup>, que nos levam a referir a maior responsabilidade associada, bem como a impossibilidade de repercutir os custos nas avenças dos clientes, como factores explicativos da potencial resistência.

---

<sup>41</sup> *Parochial self-interest*; incompreensão das razões da mudança e falta de confiança; opiniões contraditórias; e baixa tolerância à mudança (Kotter e Schlesinger, 1979).

<sup>42</sup> Ameaça; perda de estatuto e qualidade de vida; sobrecarga e opressão; falta de direcção; receio de intenções ocultas; identificação com um grupo; crença profunda de que a mudança é má; risco de mudança; incapacidade de lidar com a nova situação; e cepticismo (Schuler, 2003).

<sup>43</sup> Relutância acerca da perda de controlo; rigidez cognitiva; *psychological resilience*; intolerância ao período de adaptação; preferência por baixos níveis de estimulação e novidade; e dificuldade em desistir de hábitos antigos (Oreg, 2003).

A baixa tolerância à mudança (Kotter e Schlesinger, 1979); incapacidade de lidar com a nova situação; cepticismo (Schuler, 2003); preferência por baixos níveis de estimulação e novidade; e dificuldade de abandono de hábitos antigos (Oreg, 2003), também correspondem a causas de resistência esperando-se que os indivíduos com maior tempo de experiência sejam mais resistentes (Adler e Arania, 1984).

Posto isto, o incumprimento do normativo poderá ser um efeito da resistência, tal como apontado por Lundqvist *et al.* (2008) no âmbito da adopção das IFRS, sendo necessário criar mecanismos<sup>44</sup> para atenuar esta consequência enfatizando o papel dos reguladores no cumprimento (*enforcement*) (Meek e Thomas, 2004; Daske *et al.*, 2008; Lopes e Viana, 2008; García e Bastida, 2010; Ray, 2010).

A influência do Estado na contabilidade também é relevante dado que, conforme já referimos, no nosso país esta serve especialmente a administração fiscal e, ao ser baseada em princípios, poderá gerar conflitos com este utilizador das demonstrações financeiras.

Também se podem esperar mais conflitos com os clientes visto que há uma maior exigência de conhecimento do negócio e maior dependência da informação fornecida por estes (por exemplo, para aferir sobre a imparidade de activos).

Posto isto, achamos relevante conhecer a opinião dos profissionais no que respeita ao prestígio como benefício; relações com a administração fiscal e clientes; e o risco da maior responsabilidade, tendo para esse efeito efectuado as seguintes afirmações (Tabela 10):

**Tabela 10 – Relações, riscos e benefícios**

Afirmação	Variável Q
O SNC é um “factor de promoção, coesão, e internacionalização da profissão”.	15
A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	24
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	28
O SNC potencia o risco de fraude.	30
Os técnicos de contabilidade estão mais dependentes das informações fornecidas pelos clientes.	27
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes vão agravar-se.	32
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	29
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal vão agravar-se.	31

<sup>44</sup> As estratégias mais frequentemente utilizadas para lidar com a resistência consistem na comunicação; participação e envolvimento; facilitação e apoio; negociação e acordo; manipulação; e medidas coercivas (Kotter e Schlesinger, 1979).

### 3.3. Amostra

A amostra é constituída por alguns<sup>45</sup> participantes das acções de formação da APECA que, sendo uma associação de empresas que prestam serviços de contabilidade, os seus eventos são frequentados maioritariamente pelos colaboradores dos seus associados (empresas de contabilidade).

Num total de cerca 2.300 questionários distribuídos nas 5 acções de formação, foram recolhidos 707 apresentando uma taxa de resposta de 31% mas, dado se encontrarem incompletos, foram excluídos 78 (11%) da análise restando uma primeira amostra de 629 questionários (89%) (Tabela 11).

**Tabela 11** – Taxas de resposta

Local	Dia	Distribuídos		Recolhidos		Validados	
		N.º	%	N.º	%	N.º	%
Porto	14-12-2009	521	23%	141	20%	121	19%
Porto	21-12-2009	512	22%	153	22%	131	21%
Lisboa	16-12-2009	602	26%	212	30%	197	31%
Lisboa	22-12-2009	347	15%	90	13%	77	12%
Vilamoura	19-12-2009	331	14%	111	16%	103	16%
Total		2313		707		629	

A caracterização da amostra será efectuada através dos seguintes elementos: actividade desenvolvida, a formação académica, o tempo de actividade (experiência profissional), a dimensão das empresas onde trabalham (número de colaboradores) e características das empresas-clientes (nacionalidade e sector de actividade).

#### 3.3.1. Actividade desenvolvida

Dada a variedade de frequentadores das acções e para ser possível a sua identificação, inserimos uma questão relacionada com a actividade desenvolvida, tendo sido considerados apenas os questionários dos Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e

---

<sup>45</sup> É frequente a presença de outros profissionais, como colaboradores da administração fiscal e Revisores Oficiais de Contas (ROC), que tivemos de excluir.

Técnicos de Contabilidade (TC) sendo estes últimos não inscritos na Ordem (não oficiais).

A Tabela 12 apresenta os resultados no que respeita à característica “actividade desenvolvida” da amostra. Num total de 629 questionários recolhidos, 397 (63%) são de Técnicos Oficiais de Contas (TOC), 175 de Técnicos de Contabilidade (TC), e 57 (9%) de outros profissionais, em que a maioria destes desempenham funções diversas, como por exemplo, administrativos, colaboradores da administração fiscal, e Revisores Oficiais de Contas (ROC).

**Tabela 12 – Actividade desenvolvida**

<b>Actividade Desenvolvida</b>	<b>Número</b>	<b>Percentagem</b>
Técnico Oficial de Contas (TOC)	397	63,12%
Técnico de Contabilidade (TC)	175	27,82%
Outros profissionais (O)	57	9,06%
<i>Total</i>	629	
<i>Total TOC + TC</i>	572	90,94%

Dada a natureza dos objectivos, excluímos os questionários da parcela de “outros profissionais” da análise, determinando a segunda amostra e final com 572 questionários.

### 3.3.2. Formação académica e experiência profissional

Em relação à formação académica, a amostra é composta maioritariamente por indivíduos licenciados (n=356: 62,24%), seguindo-se os profissionais com o secundário (n=163: 28,50%), outra formação (n=37: 6,47%) e mestrado (n=16: 2,80%) (Tabela 13).

**Tabela 13 – Formação académica**

<b>Formação académica</b>	<b>Número</b>	<b>Percentagem</b>
Mestrado	16	2,80%
Licenciatura	356	62,24%
Ensino secundário	163	28,50%
Outra formação	37	6,47%
<i>Total</i>	572	100%

No que respeita à experiência profissional, 38,64% (n=221) dos inquiridos possui 1 a 10 anos de experiência, 34,62% (n=198) 11 a 20 anos e 26,75% (n=153) mais de 20 anos de experiência (Tabela 14).

**Tabela 14** – Tempo de experiência profissional

Formação académica	Número	Percentagem
1 a 10 anos	221	38,64%
11 a 20 anos	198	34,62%
Mais de 20 anos	153	26,75%
<i>Total</i>	<i>572</i>	<i>100%</i>

Os indivíduos com tempo de experiência de 1 a 10 anos são na sua maioria detentores de licenciatura (n total=174: 78,73%) e TOC (TOC n=123: 70,69%; TC n=51: 29,31%), seguindo-se os profissionais com o secundário (n total=27: 12,22%) sendo a totalidade destes TC (TC n=27: 100%). Os restantes 9% possuem o mestrado (n total=6: 2,71%; TOC n=4: 66,67%; TC n=2: 33,33%) e outra formação académica (n total=14: 6,33%; TOC n=10: 71,43%; TC n=4: 28,57%).

Em relação ao grupo de inquiridos com 11 a 20 anos de experiência, é composto basicamente por licenciados (n total=115: 58,08%), TOC (TOC n=100: 86,96%; TC n=15: 13,04%) e inquiridos com o ensino secundário na sua maioria TC (TC n=46: 75,41%; TC n=15: 24,59%). Também fazem parte deste grupo TOC com o mestrado (TOC n=8: 100%) e profissionais com outra formação, maioritariamente TOC (TOC n=10: 71,43%; TC n=4: 28,57%).

Os inquiridos com mais tempo de experiência profissional (mais de 20 anos), distribuem-se maioritariamente por profissionais com a licenciatura (n total=67: 43,79%) e TOC (TOC n=65: 97,01%; TC n=2: 2,99%); e secundário (n total=75: 49,02%) também maioritariamente TOC (TOC n=54: 72%; TC n=21: 28%). Os restantes profissionais possuem outra formação académica (n total=9: 5,88%; TOC n=7: 77,78%; TC n=2: 22,22%) e mestrado de forma equitativa (n total=2: 1,31%; TOC n=1: 50%; TC n=1: 50%)<sup>46</sup>.

Sintetizando, e atendendo à maioria das observações, a amostra tem as seguintes características quanto à formação académica e experiência profissional:

- Maioria dos profissionais licenciados;
- Profissionais com experiência profissional entre 1 a 10 anos (apesar do número de inquiridos com mais tempo de experiência não ser muito diferente);
- Maioria de Técnicos Oficiais de Contas (TOC) licenciados e Técnicos de Contabilidade (TC) com o ensino secundário; e

<sup>46</sup> Anexo IV. Actividade, formação académica e experiência profissional, página 128.

- Dos profissionais considerados nos grupos com experiência de 1 a 10 anos e 11 a 20, a maioria são TOC detentores de licenciatura e TC com ensino secundário; sendo o grupo de indivíduos com mais experiência (mais de 20 anos) composto maioritariamente por TOC com licenciatura e secundário.

### 3.3.3. Dimensão das empresas onde trabalham e tipo de empresas-clientes

A maioria dos inquiridos trabalha em empresas de contabilidade com menos de 11 colaboradores (1 a 5 colab. n total=378: 66,08%; 6 a 10 colab. n total=147: 25,7%; 11 a 20 colab. n total=42: 7,34%; Mais de 20 colab. n total=5: 0,87%) (Tabela 15).

**Tabela 15** – Número de colaboradores nas empresas onde trabalham

Número de colaboradores	Número	Percentagem
1 a 5 colaboradores	378	66,08%
6 a 10 colaboradores	147	25,70%
11 a 20 colaboradores	42	7,34%
Mais de 20 colaboradores	5	0,87%
<i>Total</i>	<i>572</i>	<i>100%</i>

Apenas 27% (n=128+12+11=151) da amostra presta serviços a empresas estrangeiras e em número reduzido (1 a 10 empresas n total=128: 22,38%; 11 a 20 empresas n total=12: 2,1%; Mais de 20 empresas n total=11: 1,92%) (Tabela 16).

**Tabela 16** – Número de empresas-clientes estrangeiras

Número de empresas-clientes estrangeiras	Número	Percentagem
Nenhuma	421	73,60%
1 a 10 empresas	128	22,38%
11 a 20 empresas	12	2,10%
Mais de 20 empresas	11	1,92%
<i>Total</i>	<i>572</i>	<i>100%</i>

No que concerne ao sector das empresas-clientes, correspondem maioritariamente ao sector dos serviços (n total=244: 42,66%) e comércio (n total=226: 39,51%). O sector da indústria representa apenas 8,22% (n total=47), existindo ainda uma parcela cujas respostas correspondem a vários sectores (n total=55: 9,62%)<sup>47</sup> (Tabela 17).

<sup>47</sup> Maioritariamente Serviços e Comércio de forma equitativa.

**Tabela 17 – Sector das empresas-clientes**

Sector das empresas-clientes	Número	Percentagem
Serviços	244	42,66%
Comércio	226	39,51%
Indústria	47	8,22%
Vários	55	9,62%
<i>Total</i>	572	100%

Ter como empresas-clientes entidades internacionais não é muito comum (n total=151: 27%) sendo reduzido o seu peso na carteira de clientes da amostra (1 a 5 colab.  $n=67+5+8=80$ : 21,16%; 6 a 10 colab.  $n=38+6+1=45$ : 30,61%) com excepção das empresas de contabilidade de maior dimensão em relação ao número de colaboradores (11 a 20 colab.  $n=21+1+2=24$ : 58%; Mais de 20 colab.  $n=2$ : 40%)<sup>48</sup>.

Concluindo, em relação à dimensão das empresas onde os inquiridos trabalham, em função do número de colaboradores e tipo de empresas-clientes em função da internacionalização e sector, podemos concluir que, de acordo com as observações em maior número:

- A amostra é composta em grande número por indivíduos que trabalham em empresas com menos de 10 colaboradores;
- Os inquiridos prestam serviços maioritariamente a empresas dos sectores dos serviços e comércio; e
- O número de empresas-clientes estrangeiras é reduzido.

---

<sup>48</sup> Anexo V. Características das empresas onde trabalham, página 129.



### **Capítulo 4. Apresentação e análise dos resultados**

Neste ponto, apresentamos os resultados através da descrição dos valores obtidos a nível global e particularizando em função da amostra, ou seja, para cada um dos dois subgrupos de questões referentes à opinião sobre o SNC (vantagens da adopção; e estrutura conceptual e demonstrações financeiras) e para cada um dos subgrupos das questões sobre a percepção do impacto do SNC na profissão (preparação e investimento; e benefícios e riscos), efectuamos a análise estatística descritiva a nível global e, posteriormente, apresentamos as diferenças significativas encontradas para as características da amostra.

Para além de termos cruzado as variáveis da amostra (actividade desenvolvida, formação académica, tempo de experiência profissional, número de colaboradores na empresa onde prestam serviços, número de empresas-clientes estrangeiras e sector das empresas-clientes) com a resposta às afirmações, efectuamos testes adicionais que consideramos relevantes para o enriquecimento das nossas conclusões relacionadas com os objectivos 2 (opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual e demonstrações financeiras em função do nível de conhecimentos) e 3 (averiguar se o grau de preparação está relacionado com os entraves à adopção identificados).

Após a apresentação dos resultados relevantes de cada grupo das questões de investigação, efectuamos a análise e síntese dos mesmos.

Escolhemos esta estrutura porque, dada a quantidade de itens do questionário, consideramos a melhor solução para apresentar as conclusões forma clara.

Ao nível da análise univariada, apresentamos as tabelas de frequência absolutas e relativas para averiguar, na globalidade, qual a tendência de resposta.

Para a análise das diferenças encontradas entre a opinião e as características da amostra (bivariada), recorreremos ao teste Qui-quadrado para a actividade desenvolvida e Kruskal-Wallis para as restantes variáveis da amostra.

Para a variável independente “actividade desenvolvida”, utilizamos o teste Qui-Quadrado<sup>49</sup> no âmbito da análise bivariada, que permite analisar a relação de independência entre variáveis qualitativas, isto é, “*serve para testar se duas ou mais*

---

<sup>49</sup> Anexo VI. Teste Qui-quadrado aplicado à actividade desenvolvida, página 130.

*populações (grupos) independentes diferem relativamente a uma determinada característica*” (Marôco, 2010a, pp. 113). Este teste foi considerado mais adequado dado que para a actividade desenvolvida apenas poderão ser consideradas duas respostas: Técnico Oficial de Contas (TOC) e Técnico de Contabilidade (TC);  $N > 20$ ; todas as observações são superiores a 1; e pelo menos 80% das observações são superiores ou iguais a 5, estando assim cumpridos os requisitos para a aplicação do teste (Marôco, 2010a). Foi também este o método mais apropriado para efectuar os testes adicionais, ou seja, para verificar se a opinião sobre a estrutura conceptual e alterações às demonstrações financeiras está relacionada com o nível de conhecimentos; e se o nível de preparação tem influência da percepção dos entraves à adopção.

Para as restantes variáveis independentes, formação académica, experiência profissional, número de colaboradores das empresas onde trabalham, número de empresas-clientes estrangeiras e sector das empresas-clientes, utilizamos o teste não-paramétrico de Kruskal-Wallis<sup>50</sup> devido à tipologia da escala das variáveis dependentes. Para além de não seguir a distribuição normal<sup>51</sup>, consistem em variáveis qualitativas ordinais em que é recomendado o uso deste tipo de teste, aliás, o teste Kruskal-Wallis foi “*desenvolvido especificamente para variáveis ordinais*” (Marôco, 2010a, pp.315), sendo “*considerado como a alternativa não paramétrica à ANOVA One-Way*” e usado para “*testar se duas ou mais amostras provém de uma mesma população ou se de populações diferentes ou, se de igual modo, as amostras provém de populações com a mesma distribuição*” (Marôco, 2010a, pp.331).

Contudo, este teste indica que as respostas às variáveis dependentes são influenciadas de forma significativa pelas características da amostra mas não apresenta onde estão essas diferenças. Assim, posteriormente, efectuamos a comparação múltipla de médias das ordens pelo método de Fisher (LSD – *Least Significant difference*), dado que consiste no mais adequado à análise.

---

<sup>50</sup> Anexo VII. Teste Kruskal-Wallis aplicado à formação académica (página 149) a Anexo XI. Teste Kruskal-Wallis aplicado ao sector das empresas-clientes (página 168).

<sup>51</sup> Apesar de não ser muito provável que seguisse a distribuição normal, efectuamos o teste Kolmogorov-Smirnov para confirmar, tendo concluído que a amostra não segue essa distribuição (níveis de significância  $< \alpha=0.05$ ).

#### 4.1. Opinião sobre o SNC

Relativamente à opinião sobre o SNC, os resultados são apresentados de acordo com a percepção sobre as vantagens associadas à adopção, bem como a opinião acerca da utilidade da estrutura conceptual e alteração às demonstrações financeiras, conforme apresentamos no capítulo anterior. Cada um destes dois pontos encontra-se subdividido em: apresentação a nível global, identificação das características da amostra que influenciam as respostas e análise dos resultados.

##### 4.1.1. Vantagens da adopção: apresentação dos resultados

A análise descritiva mostra que a maioria dos inquiridos concorda com todas as afirmações, com excepção das questões relativas à redução dos custos pela eliminação da dupla contabilidade e a adequação à realidade nacional, tendo a análise inferencial apresentado diferenças estatisticamente significativas entre 6 afirmações e o tipo de actividade desenvolvida, número de empresas-clientes estrangeiras e sector das empresas-clientes.

##### 4.1.1.1. Análise descritiva

No que respeita à análise global, a Tabela 18 apresenta os resultados referentes à opinião sobre as vantagens da adopção do SNC.

**Tabela 18** – Benefícios associados à adopção do SNC – frequências absolutas e relativas

Afirmação	Concordo		Discordo		Sem Opinião	
	n	%	n	%	n	%
O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro (Q7).	355	62,06%	104	18,18%	113	19,76%
O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade (Q8).	428	74,83%	77	13,46%	67	11,71%
O SNC potencia a internacionalização das empresas (Q11).	402	70,28%	84	14,69%	86	15,03%
O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação” (Q10).	180	31,47%	269	47,03%	123	21,50%
O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais (Q9).	213	37,24%	261	45,63%	98	17,13%
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas (Q14).	379	66,26%	114	19,93%	79	13,81%
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas (Q12).	382	66,78%	127	22,20%	63	11,01%
O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissos na definição de conceitos importantes (Q13).	350	61,19%	169	29,55%	53	9,27%

Conforme se pode verificar, a maior parte da amostra concorda com todas as afirmações, com excepção das seguintes: “O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao eliminar a dupla contabilidade e racionalizar os procedimentos de consolidação” (n=269: 47,03%) e “O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais” (n=261: 45,63%).

A maioria dos inquiridos considera que o novo normativo responde às necessidades actuais de relato financeiro (n=355: 62,06%), acompanha a prática contabilística europeia (n=428: 74,83%) e potencia a internacionalização das empresas (n=402: 70,28%). Contudo, não percebem a redução de custos ao eliminar a dupla contabilidade (n=269: 47,03%), apesar de existir um número significativo de inquiridos que concordam (n=180: 31,47%) e sem opinião (n=123: 21,5%). Quando questionados sobre a insuficiência do POC, mais de metade da amostra concorda com esta afirmação (n=350: 61,19%).

Relativamente à adequação do normativo às características das empresas nacionais, as opiniões não são muito claras, havendo a maioria que discorda (n=261: 45,63%) mas também um grande número que concorda com esta afirmação (n=213: 37,24%). Ainda assim, mais de metade concorda com a existência da NCRF-PE na medida em que simplifica a contabilidade para as pequenas entidades sem colocar em causa a comparabilidade com as restantes (n=379: 66,26%).

No âmbito geral, há um grande grupo de inquiridos que considera que com a adopção do SNC, a comparabilidade entre todas as empresas portuguesas está garantida (n=382: 66,78%).

#### 4.1.1.2. Análise inferencial

A Tabela 19 apresenta as afirmações referentes ao tema das vantagens da adopção do SNC onde foram encontradas diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0.05$ ) pela aplicação do teste Qui-quadrado (actividade desenvolvida) e Kruskal-Wallis<sup>52</sup> (restantes

---

<sup>52</sup> O teste Kruskal-Wallis também encontrou diferenças entre o sector de actividade das empresas-clientes e a variável Q19. Contudo, não consideramos essa informação relevante.

variáveis), tendo-se verificado influência da actividade, número de empresas-clientes estrangeiras e sector nas opiniões.

**Tabela 19 – Diferenças significativas – Vantagens da adopção**

Variável Q	Afirmação	Actividade desenvolvida	N.º de empresas-clientes estrangeiras	Sector
7	O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro.	p=0,005*	–	–
10	O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	p=0,044*	–	–
9	O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais.	p=0,047**	p=0,031**	–
14	A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas.	p=0,000*	–	–
12	O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	p=0,000*	–	–
13	O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	–	–	p=0,037**

Nota: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$ ; \*\* Nível de significância  $\alpha < 0.05$ .

#### a) Actividade desenvolvida

O teste Qui-quadrado para a actividade desenvolvida apresenta diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0.01$  e  $p < 0.05$ ) para 5 questões relacionadas com a opinião sobre as vantagens da adopção do SNC (Tabela 20), para um total de 69,4% ( $n=397$ ) Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e 30,6% ( $n=175$ ) Técnicos de Contabilidade (TC).

- Q7 – “O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro” ( $\chi^2 = 10.748$ ;  $p=0,005$ ): Tanto os TOC (62,2%) como TC (61,7%) tendem a concordar. Contudo, no que respeita à discórdia, verifica-se uma maior incidência de TOC (20,9%) do que TC (12%);
- Q10 – “O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística ao “eliminar a dupla contabilidade e racionalizar os procedimentos de consolidação” ( $\chi^2 = 6.234$ ;  $p=0,044$ ): Sobre esta vantagem os profissionais também tendem a responder no mesmo sentido, ambos discordando (TOC: 50,1%; TC=40%) e verifica-se que os TOC discordam mais desta afirmação (50,1%), comparativamente aos TC (40%);
- Q9 – “O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais” ( $\chi^2 = 6.095$ ;  $p=0,0047$ ): Existem diferenças na medida em que os TOC tendem a

ter opinião discordante com esta afirmação (48.9%) contrariamente aos TC que na maioria concordam (40.6%).

- Q14 – “A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas” ( $\chi^2 = 15.534$ ;  $p=0,000$ ): Mais de metade dos TOC e TC concordam com a afirmação (TOC: 68.5%; TC: 61.1%), mas verifica-se que os TOC tendem a discordar mais (21,4%), comparativamente aos TC (16,6%).
- Q12 – “O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas” ( $\chi^2 = 17.452$ ;  $p=0,000$ ): Tanto TOC como TC concordam (TOC: 66.2%; TC: 68%) com a afirmação, mas, à semelhança do que acontece para a variável Q14, os TOC tendem a discordar mais com a afirmação (25,7%) em relação aos TC (14,3%).

**Tabela 20** – Actividade/Vantagens da adopção do SNC

Afirmação	TOC			TC			$\chi^2$	$p$
	C	D	S/O	C	D	S/O		
O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro (Q7).	62.2%	20.9%	16.9%	61,7%	12%	26,3%	<b>10.748</b>	0.005
O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação” (Q10).	30.7%	50.1%	19.1%	33.1%	40%	26.9%	<b>6.234</b>	0.044
O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais (Q9).	35.8%	48.9%	15.4%	40.6%	38.3%	21.1%	<b>6.095</b>	0.047
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas (Q14).	68.5%	21.4%	10.1%	61.1%	16.6%	22.3%	<b>15.534</b>	0.000
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas (Q12).	66.2%	25.7%	8.1%	68%	14.3%	17.7%	<b>17.452</b>	0.000

Nota 1: Concordo (C), Discordo (D) e Sem Opinião (S/O)

Nota 2: Percentagens em função do n.º total de inquiridos com a mesma actividade

### b) Número de empresas-clientes estrangeiras

No que respeita ao número de empresas-clientes estrangeiras, tal como podemos verificar na Tabela 21, as diferenças consideradas estatisticamente significativas ( $p<0,05$ ) pela aplicação do teste de Kruskal-Wallis revelam-se apenas a nível da opinião sobre o SNC ignorar as características e realidade das empresas nacionais.

**Tabela 21** – N.º emp.estrang./Vantagens da adopção

Afirmação	Nº empresas estrangeiras	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais (Q9).	Nenhuma	421	284.8	8.896	0.031
	1 a 10	128	276.7		
	11 a 20	12	344.6		
	Mais de 20	11	404.0		

Constatamos que as diferenças de médias são estatisticamente significativas entre os inquiridos que não prestam serviços a empresas estrangeiras ( $p=0.010$ ) ou que prestam serviços até 10 empresas ( $p=0.008$ ) e os que trabalham para mais de 20. Contudo, verifica-se que em todos os tipos de empresas, de acordo com a nacionalidade das empresas-clientes, existe uma maioria discordante com esta afirmação, com excepção da opinião dos inquiridos que trabalham para mais de 20 empresas em que se regista uma frequência equivalente de “sem opinião” (Tabela 22).

**Tabela 22** – Número de empresas estrangeiras – variável dependente Q9

	Nenhuma		1 a 10 empresas		11 a 20 empresas		Mais de 20 empresas		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	159	37,77%	50	39,06%	3	25,00%	1	9,09%	213	37,24%
<b>Discordo</b>	191	45,37%	60	46,88%	5	41,67%	5	45,45%	261	45,63%
<b>Sem Opinião</b>	71	16,86%	18	14,06%	4	33,33%	5	45,45%	98	17,13%
<b>Total</b>	421		128		12		11		572	

### c) Sector das empresas-clientes

Para a influência do sector das empresas-clientes nas afirmações sobre a opinião das vantagens do SNC, o teste Kruskal-Wallis apenas apresenta diferenças significativas para a afirmação relativa à insuficiência do POC (Tabela 23).

**Tabela 23** – Sector/Vantagens da adopção

Afirmação	Nº técnicos	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes (Q13).	Serviços	244	278.5	8.498	0.037
	Comércio	226	291.0		
	Industria	47	255.2		
	Vários	55	330.5		

Estas diferenças são mais evidentes para os inquiridos que prestam serviços essencialmente para empresas do sector dos serviços ( $p=0.014$ ) ou indústria ( $p=0.008$ ) e para vários sectores. Contudo, em todos se verifica uma concordância por parte dos

inquiridos face à insuficiência do POC, apresentando uma maior incidência nos profissionais que prestam serviços para uma maior parte de empresas-clientes do sector industrial (Tabela 24).

**Tabela 24 – Sector – variável dependente Q13**

	Serviços		Comércio		Indústria		Vários		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	157	64,34%	134	59,29%	33	70,21%	26	47,27%	350	61,19%
<b>Discordo</b>	64	26,23%	72	31,86%	13	27,66%	20	36,36%	169	29,55%
<b>Sem Opinião</b>	23	9,43%	20	8,85%	1	2,13%	9	16,36%	53	9,27%
<b>Total</b>	244		226		47		55		572	

#### 4.1.1.3. Análise dos resultados

Atendendo à maioria das observações, os profissionais percebem as vantagens associadas à adopção do SNC.

Mais de metade dos inquiridos consideram que o novo normativo responde às necessidades actuais de relato financeiro sendo que, no que respeita à actividade profissional, apesar de ambos os profissionais concordarem com a afirmação, existe uma elevada taxa de TOC que discordam. Também consideram que o POC tem vindo a ser insuficiente para a contabilidade verificando-se que esta opinião é mais evidente nos inquiridos que prestam serviços maioritariamente ao sector industrial.

Quanto à comparabilidade internacional, genericamente existe a opinião de que o SNC acompanha a contabilidade europeia e que potencia a internacionalização das empresas portuguesas. Já no que respeita à percepção sobre a redução dos custos pela eliminação da dupla contabilidade e racionalização dos procedimentos de consolidação, os resultados não são muito claros pois, apesar da maioria considerar que não se verifica, existe uma elevada taxa de profissionais que concordam. A actividade profissional tem influência nos resultados desta afirmação, dado que, apesar de tanto os TOC como TC discordarem com essa redução dos custos, verifica-se de forma mais acentuada nos TOC.

Também mais de metade dos inquiridos considera que o SNC garante a comparabilidade de todas as empresas portuguesas, incluindo as pequenas entidades ao contemplar a NCRF-PE que simplifica a sua contabilidade, apesar de, quando



questionados acerca da adequação à realidade nacional, os resultados não são muito claros dado que a maioria discorda, mas o número de profissionais não difere muito dos que concordam. No que respeita à influência da actividade nas questões da comparabilidade nacional, apesar de as diferenças não serem muito acentuadas para cada actividade, nota-se que os TOC tendem a discordar da afirmação de que o SNC não ignora as características das empresas nacionais, enquanto que os TC concordam. Importa referir que os TOC tendem a ser mais cépticos no que respeita às vantagens da existência da NCRF-PE e comparabilidade de todas as empresas nacionais. Encontramos diferenças também a nível do número de empresas-clientes estrangeiras, em que na questão relacionada com o facto do SNC não ignorar as características das empresas portuguesas nota-se que os inquiridos que apenas prestam serviços a empresas nacionais ou a poucas empresas estrangeiras (até 10) têm opiniões distintas daqueles que trabalham para mais de 20 empresas estrangeiras, tendo estes uma maior taxa de sem opinião.

Posto isto, não podemos concluir que a comparabilidade está garantida pela aplicação do SNC pois o nosso estudo não nos permite tal ilação mas, podemos afirmar que na fase de recolha de dados em que o SNC ainda não estava em vigor, os preparadores das demonstrações financeiras percepcionavam essa vantagem a nível internacional, bem como o suprimento de carências que estavam presentes com o POC e o efeito de potenciar a internacionalização das empresas, apesar de cépticos quanto à redução dos custos.

Já no âmbito da comparabilidade nacional, notam-se algumas discrepâncias de respostas na afirmação alusiva ao facto do SNC não ignorar as características das empresas nacionais, em que no geral esta afirmação apresenta uma maior incidência de opiniões discordantes.

Assim, podemos concluir que:

1. No geral, as respostas encontradas são consistentes com as motivações apresentadas no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 158/2009 e no documento “Apresentação do Projecto de Sistema de normalização Contabilística” (CNC, 2008), com excepção da redução dos custos ao evitar a dupla contabilidade e preocupação com a adequação às características das empresas portuguesas,

estando nesta última de acordo com o defendido por Pinheiro Pinto (2006, 2009), Fernandes Ferreira (2008) e Carqueja (2009);

2. Os TOC tendem a ser mais cépticos quanto às vantagens do novo normativo em relação aos TC;
3. Os profissionais que prestam serviços maioritariamente a empresas do sector industrial são os que consideram mais que o POC tem vindo a ser insuficiente e carece de revisão técnica; e
4. Os inquiridos que prestam serviços a muitas empresas estrangeiras não compreendem ou não concordam com a adequação do SNC à realidade nacional.

#### **4.1.2. Estrutura conceptual e demonstrações financeiras: apresentação dos resultados**

Relativamente ao segundo objectivo, conhecer a opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual e alterações às demonstrações financeiras, na generalidade, os inquiridos concordam com todas as afirmações, tendo a análise inferencial apresentado diferenças estatisticamente significativas entre 5 afirmações e, considerando apenas às características da amostra apresentadas, o tipo de actividade desenvolvida. Contudo, dada a elevada de incidência de respostas “sem opinião” que poderão ser interpretadas como indiferença ou falta de conhecimentos, decidimos efectuar um teste Qui-quadrado adicional para averiguar se estas opiniões estão relacionadas com a percepção sobre a informação que os profissionais têm do SNC.

##### 4.1.2.1. Análise descritiva

No que concerne à opinião sobre a estrutura conceptual (EC) e demonstrações financeiras (DF), a Tabela 25 apresenta os resultados.

**Tabela 25** – Opinião sobre a estrutura conceptual e DF – frequências absolutas e relativas

Afirmação	Concordo		Discordo		Sem Opinião	
	n	%	n	%	n	%
A estrutura conceptual ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF (Q17).	357	62,41%	71	12,41%	144	25,17%
A estrutura conceptual ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF (Q16).	358	62,59%	80	13,99%	134	23,43%
A estrutura conceptual ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras (Q18).	355	62,06%	101	17,66%	116	20,28%
A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q20).	366	63,99%	120	20,98%	86	15,03%
A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q19).	348	60,84%	155	27,10%	69	12,06%
A eliminação das rubricas de rendimentos e gastos extraordinários é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q21).	247	43,18%	221	38,64%	104	18,18%
As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça (Q22).	291	50,87%	136	23,78%	145	25,35%
A numeração das notas às demonstrações financeiras deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota (Q23).	419	73,25%	75	13,11%	78	13,64%

A maioria dos inquiridos concorda que a sua existência da EC é benéfica para compreender a aderência das demonstrações financeiras às NCRF (n=357: 62,41%), para os preparadores (n=358: 62,59%) e para a interpretação por parte dos utentes da informação financeira (n=355: 62,06%).

A nível das demonstrações financeiras, no que respeita ao balanço, consideram que a classificação dos itens em correntes e não correntes é mais adequada (n=366: 63,99%), bem como a sua apresentação pelos valores líquidos (n=348: 60,84%). Em relação à eliminação das rubricas de extraordinários na demonstração dos resultados, a maioria dos inquiridos concorda com esta alteração (n=247: 43,18%), apesar de o número de discordantes não ser muito distante (n=221: 38,64%).

A maior exigência de divulgações visando a compreensibilidade das demonstrações financeiras é vista como adequada por cerca de metade (n=291: 50,87%) da amostra, estando os restantes inquiridos divididos entre a discórdia e falta de opinião. Contudo, a grande maioria (n=419: 73,3%) considera que a numeração das notas às DF deveria ser igual para todas as empresas através da pré-definição dos assuntos tratados.

#### 4.1.2.2. Análise Inferencial

A Tabela 26 apresenta as questões referentes à opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual e das alterações às demonstrações financeiras, onde apenas a aplicação do

teste Qui-quadrado apresenta diferenças significativas ( $p < 0.01$  e  $p < 0.05$ ) a nível da actividade desenvolvida e, pela posterior análise, para o nível de conhecimentos.

**Tabela 26** – Diferenças significativas – Estrutura conceptual e demonstrações financeiras

Variável Q	Afirmação	Actividade	Nível de conhecimentos
17	A EC ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF	$p=0,000^*$	$p=0,000^*$
16	A EC ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF	$p=0,000^*$	$p=0,000^*$
18	A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras	$p=0,000^*$	$p=0,000^*$
20	A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	–	–
19	A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	$p=0,004^*$	$p=0,011^{**}$
21	A eliminação das rubricas de rendimentos e gastos extraordinários é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	–	$p=0,021^{**}$
22	As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça.	–	$p=0,000^*$
23	A numeração das notas às DF deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota.	$p=0,000^*$	$p=0,006^*$

Nota: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$ ; \*\* Nível de significância  $\alpha < 0.05$ .

### a) Actividade desenvolvida

De um total de 69,4% (n=397) Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e 30,6% (n=175) Técnicos de Contabilidade (TC), os resultados revelaram que no que concerne à opinião sobre a estrutura conceptual e demonstrações financeiras do SNC, as respostas às seguintes afirmações revelam diferenças estatisticamente significativas (Tabela 27):

**Tabela 27** – Actividade/Estrutura conceptual e demonstrações financeiras

Afirmação	TOC			TC			$\chi^2$	$p$
	C	D	S/O	C	D	S/O		
A EC ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF (Q17).	66.8%	12.8%	20.4%	52.6%	11.4%	36.07%	<b>15.846</b>	0.000
A EC ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF (Q16).	67.5%	14.9%	17.6%	51.4%	12%	36.6%	<b>24.325</b>	0.000
A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras (Q18).	66%	19.9%	14.1%	53.1%	12.6%	34.3%	<b>31.316</b>	0.000
A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q19).	63%	28%	9%	56%	25.1%	18.9%	<b>10.975</b>	0.004
A numeração das notas às DF deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota (Q23).	77.3%	12.8%	9.8%	64%	13.7%	22.3%	<b>16.849</b>	0.000

Nota 1: Concordo (C), Discordo (D) e Sem Opinião (S/O)

Nota 2: Percentagens em função do n.º total de inquiridos com a mesma actividade

Sobre a aderência às demonstrações financeiras ( $\chi^2 = 15.846$ ;  $p=0.000$ ), tanto TOC (66,8%) como TC (52,6%) concordam. Contudo, verifica-se uma grande presença de indivíduos sem opinião (TOC=20,4%; TC=36,07%).

Em relação à afirmação, “A estrutura conceptual ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF” ( $\chi^2 = 24.325$ ;  $p=0.000$ ), constatou-se uma tendência elevada para concordância tanto da parte de TOC (67,5%) como TC (51,4%), mas obteve-se uma maior incidência de sem opinião, 17,6% TOC e 36,6% TC do que com opinião discordante. Já no que respeita à utilidade da estrutura conceptual para os utentes das demonstrações financeiras ( $\chi^2 = 31.316$ ;  $p=0.000$ ), tanto TOC (66%) como TC (53,1%) concordam com a afirmação. Contudo, destaca-se a incidência de TC (34,3%) que não têm opinião. A nível da apresentação no balanço apenas dos valores líquidos ( $\chi^2 = 10.975$ ;  $p=0.004$ ), destacamos a incidência de 63% de TOC face 56% de TC que concordam com a afirmação. Por outro lado, regista-se um número considerável de indivíduos que discordam com a afirmação, tanto TOC (28%) como TC (25,1%) e, novamente, muitos TC que não têm opinião (18,9%).

As diferenças consideradas com significância estatística, ( $\chi^2 = 16.849$ ;  $p=0.000$ ), igualmente presentes entre estas duas actividades profissionais ao nível da opinião sobre a numeração das notas às demonstrações financeiras, atribui especial destaque às elevadas taxas de TOC e TC que consideram que deveriam estar pré-definidas (TOC=77.3%; TC=64%), havendo também um número relativamente elevado de TC sem opinião (22,3%).

### **b) Nível de conhecimentos**

A elevada incidência de respostas “sem opinião” para as afirmações relativas à opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual e alterações às demonstrações financeiras, levou-nos a efectuar uma análise adicional para averiguar se estas tinham como razão a falta de conhecimentos sobre o SNC.

Os resultados obtidos pela aplicação do teste Qui-Quadrado<sup>53</sup>, revelam diferenças estatisticamente significativas para todas as questões, com excepção da relativa à apresentação apenas dos valores líquidos no balanço. De facto, verifica-se que são os inquiridos que admitem não possuir um bom nível de conhecimentos que apresentam valores superiores de “sem opinião” às questões relativas à utilidade da estrutura

---

<sup>53</sup> Anexo XII. Nível de conhecimentos e opinião sobre a EC e DF, página 173.

conceptual (para averiguar a aderência das demonstrações financeiras, para os preparadores e utilizadores das demonstrações financeiras); alterações a nível da configuração da demonstração dos resultados; e divulgações (Tabela 28).

**Tabela 28 – Nível de preparação e opinião sobre a EC e DF**

Afirmação		Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC (Q25).				$\chi^2$	p
		Concordo		Discordo			
		n	%	n	%		
A EC ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF (Q17).	Concordo	136	76,84%	144	53,93%	24.818	p=0.000*
	Discordo	17	9,60%	40	14,98%		
	Sem opinião	24	13,56%	83	31,09%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
A EC ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF (Q16).	Concordo	143	80,79%	144	53,93%	36.683	p=0.000*
	Discordo	18	10,17%	41	15,36%		
	Sem opinião	16	9,04%	82	30,71%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras (Q18).	Concordo	139	78,53%	148	55,43%	28.832	p=0.000*
	Discordo	25	14,12%	53	19,85%		
	Sem opinião	13	7,34%	66	24,72%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q19).	Concordo	121	68,36%	160	59,93%	9.109	p=0.011**
	Discordo	47	26,55%	70	26,22%		
	Sem opinião	9	5,08%	37	13,86%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
A eliminação das rubricas de rendimentos e gastos extraordinários é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira (Q21).	Concordo	96	54,24%	109	40,82%	7.711	p=0.021**
	Discordo	56	31,64%	110	41,20%		
	Sem opinião	25	14,12%	48	17,98%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça (Q22).	Concordo	116	65,54%	116	43,45%	22.121	p=0.000*
	Discordo	36	20,34%	75	28,09%		
	Sem opinião	25	14,12%	76	28,46%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		
A numeração das notas às DF deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota (Q23).	Concordo	148	83,62%	190	71,16%	10.218	P=0.006*
	Discordo	18	10,17%	38	14,23%		
	Sem opinião	11	6,21%	39	14,61%		
	Total	177	100,00%	267	100,00%		

Nota: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$ ; \*\* Nível de significância  $\alpha < 0.05$ .

#### 4.1.2.3. Análise dos resultados

No que respeita à opinião sobre a utilidade da estrutura conceptual e alterações às demonstrações financeiras, verificou-se uma tendência para a concordância com as afirmações. Contudo, existe uma elevada incidência de respostas “sem opinião” que nos motivou a criar novas relações entre as nossas variáveis, tendo concluído que o facto dos inquiridos não terem uma opinião formada acerca das modificações poderá ser explicado pela ainda carência de conhecimentos acerca do novo normativo. De notar, que a incidência de respostas “sem opinião” é mais visível nos profissionais técnicos de contabilidade (TC) do que TOC.

Também ressalta o facto de cerca de metade dos inquiridos considerar que o maior número de divulgações exigidas fazem sentido para a compreensibilidade das demonstrações financeiras, o que leva a crer que os profissionais estão sensíveis às necessidades dos utilizadores, podendo este resultado contrariar a ideia esperada da resistência motivada pela tradição num modelo contabilístico continental com pouca ênfase nas divulgações. Já o mesmo não acontece na flexibilidade da numeração às notas das demonstrações financeiras, em que os inquiridos preferem que estas estejam previamente definidas e sejam iguais para todas as empresas, evidenciando uma tendência para a necessidade de algumas regras.

Assim, podemos concluir que:

1. Na generalidade, os profissionais consideram que a existência da estrutura conceptual e as alterações às demonstrações financeiras são positivas;
2. Existe uma elevada incidência de sem opinião que está ligada à ainda falta de conhecimentos em relação às questões abordadas; e
3. A nível das divulgações, o facto de o SNC ser mais exigente quanto à informação adicional a ser prestada, os inquiridos consideram-nas adequadas apesar de considerarem que os assuntos a serem tratados nas notas deveriam estar predefinidos e estandardizados, o que nos leva a crer que, neste aspecto, está presente a influência do sistema contabilístico continental.

## ***4.2. Percepção do impacto do SNC na profissão***

No que concerne ao impacto do novo normativo na profissão, apresentamos os resultados em função da percepção sobre a preparação e investimento, bem como benefícios e riscos. Cada um destes temas encontra-se subdividido em três pontos: apresentação a nível global, identificação das características da amostra que influenciam as respostas e análise dos resultados.

### **4.2.1. Preparação e Investimento: apresentação dos resultados**

No que respeita às questões relacionadas com a percepção dos profissionais sobre a preparação e investimento, os resultados são muito díspares verificando-se uma tendência para a generalidade da amostra não se considerar preparada para este desafio, apesar de já terem sido tomadas algumas medidas para a transição.

A nível da análise inferencial, encontraram-se diferenças significativas para o tipo de actividade desenvolvida, formação académica, tempo de experiência profissional e sector das empresas-clientes para 11 afirmações. Neste ponto, também efectuamos um teste Qui-quadrado<sup>54</sup> adicional para averiguar uma eventual influência dos entraves identificados à adopção e a percepção sobre a preparação dos profissionais.

#### **4.2.1.1. Análise descritiva**

A Tabela 29 apresenta os resultados no que respeita à percepção sobre a preparação e eventual necessidade de investimento para a adopção do SNC.

---

<sup>54</sup> Ver Anexo XIII. Preparação e entraves à motivação, página 178.



**Tabela 29** – Percepção sobre a preparação e investimento – frequências absolutas e relativas

Afirmação	Concordo		Discordo		Sem Opinião	
	n	%	n	%	n	%
O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto (Q36).	472	82,52%	69	12,06%	31	5,42%
Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC (Q25).	177	30,94%	267	46,68%	128	22,38%
Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema (Q42).	214	37,41%	245	42,83%	113	19,76%
A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil (Q43).	68	11,89%	436	76,22%	68	11,89%
O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo (Q44).	175	30,59%	285	49,83%	112	19,58%
A minha empresa está preocupada em dar formação sobre o SNC aos técnicos de contabilidade (Q41).	479	83,74%	60	10,49%	33	5,77%
As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio (Q37).	178	31,12%	329	57,52%	65	11,36%
Os profissionais da minha empresa já se encontram preparados para trabalhar com o SNC (Q38).	119	20,80%	365	63,81%	88	15,38%
Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças (Q39).	339	59,27%	186	32,52%	47	8,22%
Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC (Q40).	486	84,97%	60	10,49%	26	4,55%
As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um grande investimento na transição (Q33).	506	88,46%	34	5,94%	32	5,59%
O SNC implica um maior dispêndio de tempo e mais custos na preparação da informação contabilística (Q35).	543	94,93%	11	1,92%	18	3,15%
Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais (Q26).	40	6,99%	505	88,29%	27	4,72%
Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC (Q34).	388	67,83%	105	18,36%	79	13,81%

A nível da preparação, a maioria dos inquiridos considera que não possui conhecimentos suficientes sobre o novo normativo (n=267: 46,68%) e que não está preparado para a sua aplicação (n=245: 42,83%), apesar de não haver grandes disparidades do número que se sente preparado (n=214: 37,41%) e conhecedor (177: 30,94%) e, no caso dos conhecimentos, uma parcela elevada não consegue avaliar o seu nível de conhecimentos (n=128: 22,38%). Relativamente à percepção sobre a preparação dos colegas, também concordam que não se encontram preparados (n=365: 63,81%).

Quando questionados sobre o tempo que decorreu desde a sua publicação à entrada em vigor, a esmagadora maioria considera que o tempo é reduzido para a preparação (n=472: 82,52%) e que as acções de formação que têm vindo a ser levadas a cabo não são suficientes (n=329: 57,52%).

No que respeita à transposição, não consideram um processo fácil (n=436: 76,22%) mas também não se consideram desmotivados para a adaptação do sistema pela sua

complexidade (n=285: 49,83%) apesar de um grupo considerável concordar com esta afirmação (n=175: 30,59%).

Relativamente aos custos, há uma concordância generalizada acerca de ser um grande investimento (n=506: 88,46%), que haverá um maior dispêndio de tempo na preparação da informação financeira (n=543: 94,9%) e que os custos adicionais não serão compreendidos por parte dos clientes (n=505: 88,29%).

No que respeita às empresas onde trabalham, a maioria considera que está sensível às necessidades de formação dos seus colaboradores (n=479: 87,74%), que já se estabeleceram contactos para a adaptação dos sistemas informáticos (n=486: 84,97%) e que a sensibilização dos clientes para as mudanças já foi iniciada (n=339: 59,27%), apesar de, nesta última afirmação, existir um grande número que considera que esse esforço ainda não se verificou (n=186: 32,52%).

Atendendo à actual conjuntura económica, a maioria considera que não é o melhor momento para a entrada em vigor do SNC (n=388: 67,83%).

#### 4.2.1.2. Análise Inferencial

Tal como apresentado na Tabela 30, os testes aplicados (Qui-quadrado e Kruskal-Wallis) revelam diferenças estatisticamente significativas entre algumas questões sobre preparação e investimento e o tipo de actividade desenvolvida, formação académica, tempo de experiência profissional e sector das empresas-clientes. Conforme referimos anteriormente, e de acordo com o desenho do questionário, efectuamos um teste Qui-quadrado adicional para averiguar se existiam diferenças estatisticamente significativas entre a afirmação “Estou preparado para trabalhar com o novo sistema” e as afirmações alusivas aos entraves identificados como relevantes para o condicionamento desta resposta.

**Tabela 30 – Diferenças significativas – Preparação e Investimento**

Q	Afirmção	Actividade	Formação	Experiência	Sector	Entraves à adopção
36	O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto.	p=0,000*	–	–	–	p=0,000
25	Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC.	p=0,000*	p=0,003	–	–	–
42	Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema.	p=0,000*	–	p=0,010	–	–
43	A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil.	–	–	–	–	p=0,000
44	O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo.	p=0,002*	–	–	–	p=0,000
41	A minha empresa está preocupada em dar formação sobre o SNC aos técnicos de contabilidade.	–	–	–	p=0,031	–
37	As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio.	p=0,001*	–	–	–	p=0,000
39	Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças.	p=0,004*	–	–	–	–
40	Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC.	p=0,019**	–	–	–	–
33	As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um grande investimento na transição.	p=0,004*	–	–	–	–
26	Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais.	p=0,015**	–	–	–	–
34	Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC.	p=0,016**	p=0,001	–	–	–

Nota: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$ ; \*\* Nível de significância  $\alpha < 0.05$ .

#### a) Actividade desenvolvida

Relativamente à actividade desenvolvida, de um total de 69,4% (n=397) Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e 30,6% (n=175) Técnicos de Contabilidade (TC), os resultados revelam que, no que concerne à percepção sobre a preparação e investimento, as respostas às afirmações presentes na Tabela 31 revelam diferenças estatisticamente significativas.

- Q36 – “O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto” ( $\chi^2=16.928$ ; p=0.000): Ambos os profissionais consideram que sim (TOC=80,6%; TC=86,9%). Contudo, registaram-se mais TOC que discordam com esta afirmação (15,4%) do que TC (4,6%).
- Q25 – “Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC” ( $\chi^2=25.910$ ; p=0.000): A maioria de ambos os profissionais não considera ter um nível de conhecimentos “bom”, apesar de esta situação se verificar de forma mais acentuada nos TC (TOC = 41,1%; TC = 59,4%).
- Q42 – “Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema” ( $\chi^2=21.087$ ; p=0.000): As diferenças acentuam-se na medida em que existe uma maioria de TOC (43,6%) que se considera preparado, face a apenas 23,4% de TC que se

consideram na mesma situação. De facto, mais de metade dos TC inquiridos (52%) considera não estar preparado para trabalhar com o SNC.

- Q44 – “O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo” ( $\chi^2 = 12.240$ ;  $p=0.002$ ): Na maioria, tanto TOC (54,7%) como TC (38,9%) discordam da afirmação. Contudo, regista-se uma taxa expressiva de TC que concorda (36,6%).
- Q37 – “As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio” ( $\chi^2 = 13.457$ ;  $p=0.001$ ): Tanto TOC (54,2%) como TC (65,1%) discordam desta afirmação, verificando-se uma maior incidência de TC.
- Q39 – “Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças” ( $\chi^2 = 11.229$ ;  $p=0.004$ ): A maioria de TOC e TC consideram que este esforço já foi efectuado (TOC = 63,7%; TC = 49,1%). Contudo, existe um elevado número de profissionais (TOC = 29,5%; TC = 39,4%) que discorda com as afirmações, principalmente TC.
- Q40 – “Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC” ( $\chi^2 = 7.900$ ;  $p=0.019$ ): Ambos consideram que já se iniciaram estes contactos (TOC = 87,2%; TC = 80%) mas verifica-se, igualmente, um número maior de TC que discorda (12%), comparativamente aos TOC (9,8%).
- Q33 – “As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um grande investimento na transição” ( $\chi^2 = 11.168$ ;  $p=0.004$ ): Tanto TOC (90,9%) como TC (82,9%) concordam com a afirmação, havendo um maior número de TC que não tem opinião (10,3%) comparativamente aos TOC (3,5%).
- Q26 – “Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais” ( $\chi^2 = 8.385$ ;  $p=0.015$ ): Ambos discordam da afirmação (TOC = 89,7%; TC = 85,1%), verificando-se um maior número de TOC que concorda (7,3%) e um maior número de TC (8,6%) que não têm opinião.
- Q34 – “Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC” ( $\chi^2 = 8.302$ ;  $p=0.016$ ): Tanto TOC (65,7%) como TC

(72,6%) concordam, verificando-se que são os TC que concordam mais com esta afirmação.

**Tabela 31 – Actividade/Preparação e Investimento**

Afirmação	TOC			TC			$\chi^2$	p
	C	D	S/O	C	D	S/O		
O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto (Q36).	80.6%	15.4%	4%	86.9%	4.6%	8.6%	<b>16.928</b>	0.000
Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC (Q25).	37.3%	41.1%	21.7%	16.6%	59.4%	24%	<b>25.910</b>	0.000
Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema (Q42).	43.6%	38.8%	17.7%	23.4%	52%	24.6%	<b>21.087</b>	0.000
O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo (Q44).	28%	54.7%	17.4%	36.6%	38.9%	24.6%	<b>12.240</b>	0.02
As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio (Q37).	35.8%	54.2%	10.1%	20.6%	65.1%	14.3%	<b>13.457</b>	0.001
Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças (Q39).	63.7%	29.5%	6.8%	49.1%	39.4%	11.4%	<b>11.229</b>	0.004
Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC (Q40).	87.2%	9.8%	3%	80%	12%	8%	<b>7.900</b>	0.019
As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um <u>grande</u> investimento na transição (Q33).	90.9%	5.5%	3.5%	82.9%	6.9%	10.3%	<b>11.168</b>	0.004
Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais (Q26).	7.3%	89.7%	3%	6.3%	85.1%	8.6%	<b>8.385</b>	0.015
Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC (Q34).	65.7%	21.4%	12.8%	72.6%	11.4%	16%	<b>8.302</b>	0.016

Nota 1: Concordo (C), Discordo (D) e Sem Opinião (S/O)

Nota 2: Percentagens em função do n.º total de inquiridos com a mesma actividade

## b) Formação académica

No que concerne à formação académica, o teste Kruskal-Wallis apresenta diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0,05$ ) para as questões de opinião sobre a preparação e investimento apresentadas na Tabela 32.

**Tabela 32 – Formação académica/Preparação e Investimento**

Afirmação	Habilitações	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC (Q25).	Mestrado	16	196.9	4.286	0.003
	Licenciatura	356	274.9		
	Secundário	163	316.5		
	Outra	37	304.4		
Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC (Q34).	Mestrado	16	313.8	15.604	0.001
	Licenciatura	356	300.7		
	Secundário	163	251.2		
	Outra	37	293.5		

A nível da percepção sobre o conhecimento ( $p=0,003$ ), os inquiridos com mestrado apresentam a maior diferença comparativamente aos inquiridos com licenciatura ( $p=0,044$ ) seguindo-se com os inquiridos com outras habilitações ( $p=0,018$ ) e, por último, com os inquiridos com habilitações ao nível do secundário ( $p=0,03$ ). Nota-se que a nível da formação académica, os inquiridos com o mestrado são os que se consideram com melhor nível de conhecimentos (62,5%), seguindo-se os indivíduos com a licenciatura (33,99%) apesar destes, na sua maioria, discordarem com esta afirmação (46,07%). No que respeita aos profissionais com o ensino secundário e outra formação, verifica-se igualmente uma tendência para não considerarem ter um nível de conhecimentos “bom” (Tabela 33).

**Tabela 33** – Formação académica – variável dependente Q25

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	10	62,50%	121	33,99%	36	22,09%	10	27,03%	177	30,94%
<b>Discordo</b>	4	25,00%	164	46,07%	82	50,31%	17	45,95%	267	46,68%
<b>Sem Opinião</b>	2	12,50%	71	19,94%	45	27,61%	10	27,03%	128	22,38%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

Na questão relativa à inoportunidade da adopção do SNC dada a crise actual, foram encontradas diferenças entre as opiniões dos inquiridos com a licenciatura e com o ensino secundário ( $p=0,000$ ). Contudo, nota-se uma maior incidência de inquiridos com o ensino secundário (81,6%) que não consideram a entrada oportuna, comparativamente aos inquiridos com a licenciatura (62,36%), mestrado (56,25%) e outra formação (64,86%) (Tabela 34).

**Tabela 34** – Formação académica – variável dependente Q34

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	9	56,25%	222	62,36%	133	81,60%	24	64,86%	388	67,83%
<b>Discordo</b>	5	31,25%	82	23,03%	10	6,13%	8	21,62%	105	18,36%
<b>Sem Opinião</b>	2	12,50%	52	14,61%	20	12,27%	5	13,51%	79	13,81%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

### c) Experiência profissional

No que respeita à experiência profissional, o teste Kruskal-Wallis apresenta diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0,05$ ) apenas para uma questão de opinião sobre a preparação e investimento (Tabela 35):

**Tabela 35** – Experiência profissional/Preparação e Investimento

Afirmação	Anos de actividade	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema (Q42).	1 a 10 anos	221	303.9	9.224	0.010
	11 a 20 anos	198	291.0		
	Mais 20 anos	153	255.6		

Quanto à percepção sobre a preparação para trabalhar no novo sistema, o comportamento das respostas revela diferenças estatisticamente significativas entre os inquiridos que exercem há menos tempo (1 a 10 anos e 11 a 20 anos) e os que exercem há mais de 20 anos ( $p = 0.003$ ;  $p = 0.031$ ). Apenas a maioria dos profissionais com mais de 20 anos de experiência admitem estar preparados para trabalhar com o SNC (47,71%) contrariamente aos restantes profissionais (Tabela 36).

**Tabela 36** – Tempo de actividade – variável dependente Q42

	1 a 10 anos		11 a 20 anos		Mais de 20 anos		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	67	30,32%	74	37,37%	73	47,71%	214	37,41%
<b>Discordo</b>	109	49,32%	80	40,40%	56	36,60%	245	42,83%
<b>Sem Opinião</b>	45	20,36%	44	22,22%	24	15,69%	113	19,76%
<b>Total</b>	221		198		153		572	

### d) Sector das empresas-clientes

Também ao nível do sector das empresas-clientes, o teste Kruskal-Wallis apenas apresenta diferenças significativas ( $p < 0.05$ ) para uma afirmação relativa à formação dos colaboradores das empresas de contabilidade (Tabela 37).

**Tabela 37 – Sector/Preparação e Investimento**

Afirmação	Nº técnicos	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
A minha empresa está preocupada em dar formação sobre o SNC aos técnicos de contabilidade (Q41).	Serviços	244	248.3	8.888	0.031
	Comércio	226	264.4		
	Industria	47	288.8		
	Vários	55	296.4		

Também nesta questão, os inquiridos consideram que as empresas onde trabalham estão sensíveis às necessidades de formação dos seus colaboradores, apesar de se verificar uma maior discordância no sector industrial (Tabela 38).

**Tabela 38 – Sector – variável dependente Q41**

	Serviços		Comércio		Indústria		Vários		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	215	88,11%	186	82,30%	34	72,34%	44	80,00%	479	83,74%
<b>Discordo</b>	21	8,61%	22	9,73%	9	19,15%	8	14,55%	60	10,49%
<b>Sem Opinião</b>	8	3,28%	18	7,96%	4	8,51%	3	5,45%	33	5,77%
<b>Total</b>	244		226		47		55		572	

#### f) Entraves à adopção

O teste Qui-quadrado adicional efectuado para averiguar se a percepção sobre a preparação dependia da opinião sobre os entraves à adopção, apresentou diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0.01$ ) para as questões apresentadas na Tabela 39.

**Tabela 39 – Preparação/Entraves à adopção**

Afirmação		Estou preparado (a) para trabalhar no novo sistema (Q42)				$\chi^2$	p
		Concordo		Discordo			
		n	%	n	%		
O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto (Q36).	Concordo	162	75,70%	218	88,98%	16.480	p=0.000*
	Discordo	43	20,09%	18	7,35%		
	Sem opinião	9	4,21%	9	3,67%		
	Total	214	100,00%	245	100,00%		
A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil (Q43).	Concordo	51	23,83%	12	4,90%	50.599	p=0.000*
	Discordo	139	64,95%	225	91,84%		
	Sem opinião	24	11,21%	8	3,27%		
	Total	214	100,00%	245	100,00%		
O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado (a) para o seu estudo (Q44).	Concordo	45	21,03%	103	42,04%	23.121	p=0.000*
	Discordo	133	62,15%	113	46,12%		
	Sem opinião	36	16,82%	29	11,84%		
	Total	214	100,00%	245	100,00%		
As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio (Q37).	Concordo	112	52,34%	39	15,92%	71.146	p=0.000*
	Discordo	86	40,19%	187	76,33%		
	Sem opinião	16	7,48%	19	7,76%		
	Total	214	100,00%	245	100,00%		

Nota 1: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$

Nota 2: Percentagens em função do n.º total de inquiridos com a mesma percepção sobre a preparação.



Podemos constatar que dos inquiridos que admitem não se encontrarem preparados para trabalhar com o novo sistema, 88,98% consideram que o tempo de preparação é curto e 91,84% percebem que o processo de adaptação não será fácil. Contudo, apenas 42,04% se consideram desmotivados. No que respeita às acções de formação, 76,33% dos profissionais que percebem não estarem preparados consideram que têm sido insuficientes.

#### 4.2.1.3. Análise dos resultados

Para a afirmação sobre a percepção do nível de conhecimentos, os resultados não são claros, havendo uma tendência para os profissionais não o considerarem “bom” apesar de se ter registado uma forte incidência de respostas contrárias. Este resultado é mais evidente nos TC, comparativamente aos TOC e nos profissionais que não apresentam formação académica superior. A nível global, os inquiridos com formação superior consideram-se melhor preparados em relação aos restantes, sendo que aqueles com o mestrado consideram-se com nível de conhecimentos “bom”, e os licenciados encontram-se mais divididos.

Na generalidade, os profissionais não se consideram preparados para a adopção do SNC, tendo-se verificado esta tendência também na percepção sobre os colegas. No que respeita aos TOC, consideram-se preparados apesar de existir uma grande incidência destes profissionais que acham que não. Mais de metade dos TC admitem não estarem preparados para a adopção do novo normativo. A nível do tempo de experiência profissional, esperava-se que os profissionais mais experientes se apresentassem mais relutantes com a mudança (Adler e Arania, 1984), mas os resultados revelam que consistem no grupo que se considera melhor preparado.

Para além da percepção da sua falta de conhecimentos e preparação, os profissionais consideram que o tempo entre a publicação do normativo e a entrada em vigor é curto, sendo estas opiniões mais evidentes nos TC comparativamente aos TOC.

Consideram que o processo de transição não é fácil mas poucos se sentem desmotivados pela complexidade, tendo-se verificado que mais de metade dos TOC não a vêem como entrave, contrariamente aos TC em que as opiniões se dividem.

Quanto ao maior dispêndio de tempo na preparação das demonstrações financeiras, quase a totalidade dos inquiridos considera que irá ocorrer e uma grande maioria considera que os clientes não irão compreender nem compensar os custos decorrentes da adopção do SNC. Também com elevada concordância, os profissionais admitem que estão perante um grande investimento de transição.

No ponto destinado à apresentação do inquérito, abordamos as teorias da motivação para tentar compreender o esforço para a preparação. De facto, encontramos relação entre a falta de preparação e alguns entraves identificados, tais como, pouco tempo de preparação, difícil transposição e insuficientes acções de formação, não tendo encontrado diferenças significativas para o investimento, maior necessidade de tempo para a elaboração das demonstrações financeiras e não compensação dos custos por parte dos clientes.

A nível dos esforços para a adopção das empresas onde trabalham, consideram que estas estão atentas às necessidades de formação dos seus colaboradores e que já estabeleceram contactos para a adequação dos sistemas de informação. Quanto à sensibilização dos clientes para as mudanças, consideram que se verifica apesar dos resultados não serem muito claros.

Importa também referir que para a afirmação sobre ser o momento ideal para a adopção do SNC, mais de metade dos profissionais considera que não, verificando-se que os TOC discordam mais com esta afirmação comparativamente aos TC.

Assim, podemos concluir que:

1. Na generalidade, os profissionais consideram que não possuem um “bom” nível de conhecimentos e, nem eles nem os colegas das empresas onde trabalham se encontram preparados para a adopção do SNC, apesar de não existirem grandes disparidades em relação aos que acham que sim;
2. A percepção sobre a falta de conhecimentos está mais presente nos TC comparativamente aos TOC e nos inquiridos que não possuem formação a nível do ensino superior;
3. Apesar de, no geral, a amostra não se considerar preparada, verifica-se que os TOC e os profissionais com mais tempo de experiência consideram que estão e mais de metade dos TC acham que não;

4. Os indivíduos que não se consideram preparados, consideram que o tempo de preparação é curto, a adaptação não será fácil (mas não se consideram desmotivados) e que as acções de formação são insuficientes;
5. Consideram que o tempo desde a publicação até à entrada em vigor é reduzido e que as acções de formação não são suficientes, sendo mais os TC que partilham esta opinião;
6. A transição não será fácil mas não se sentem desmotivados pela complexidade (apesar de muitos TC se considerarem desmotivados) e estão perante um grande investimento (muitos TC não têm opinião);
7. Será necessário mais tempo para a elaboração das demonstrações financeiras e os clientes não irão compreender o acréscimo de custos dos profissionais motivado pela adopção;
8. As empresas estão atentas às necessidades de formação dos colaboradores, apesar dos profissionais que prestam serviços maioritariamente ao sector industrial considerarem que esta preocupação não está muito presente, já começaram a contactar os fornecedores dos sistemas de informação para adaptação dos serviços informáticos e a sensibilizar os clientes para as mudanças; e
9. Consideram que não é o melhor momento para a adopção do SNC, estando esta opinião mais presente nos TC e nos profissionais sem formação a nível do ensino superior.

#### **4.2.2. Benefícios e riscos para a profissão: apresentação dos resultados**

No que respeita às afirmações sobre os benefícios e riscos para a profissão a generalidade dos inquiridos concorda com as afirmações apresentadas.

A análise inferencial apresenta diferenças estatisticamente significativas em função do tipo de actividade desenvolvida, formação académica e experiência profissional para 4 afirmações.

#### 4.2.2.1. Análise descritiva

A Tabela 40 apresenta os resultados sobre a percepção dos benefícios e riscos para a profissão derivados da adoção do SNC para a amostra em geral.

**Tabela 40** – Percepção sobre relações, riscos e benefícios – frequências absolutas e relativas

Afirmação	Concordo		Discordo		Sem Opinião	
	n	%	n	%	n	%
O SNC é um “factor de promoção, coesão, e internacionalização da profissão” (Q15).	345	60,31%	131	22,90%	96	16,78%
A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado (Q24).	449	78,50%	57	9,97%	66	11,54%
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras (Q28).	479	83,74%	56	9,79%	37	6,47%
O SNC potencia o risco de fraude (Q30).	233	40,73%	168	29,37%	171	29,90%
Os técnicos de contabilidade estão mais dependentes das informações fornecidas pelos clientes (Q27).	498	87,06%	46	8,04%	28	4,90%
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal vão agravar-se (Q32).	358	62,59%	111	19,41%	103	18,01%
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir (Q29).	363	63,46%	100	17,48%	109	19,06%
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes vão agravar-se (Q31).	389	68,01%	126	22,03%	57	9,97%

A entrada em vigor do SNC é considerada para 60,3% (n=345) como benéfica para o prestígio da profissão. Contudo, quando questionados sobre os conflitos, a maioria dos inquiridos considera que irão agravar-se tanto com a administração fiscal (n=358: 62,59%), como com os clientes (n=389: 68,01%). Em relação à dependência da informação fornecida pelos clientes, a maioria concorda com a afirmação (n=498: 87,06%).

No que respeita aos riscos, um grande número de inquiridos associa-os à utilização do justo valor (n=449: 78,5%) e à configuração de normas com base em princípios (n=479: 83,74%). Já no que concerne ao risco de fraude, a maior parte dos inquiridos (233: 40,73%) considera que este será agravado, sendo que os restantes se encontram divididos entre os que discordam (n=168: 29,37%) e sem opinião (n=171: 29,9%).

O controlo por parte da CNC, através da aplicação de coimas, é percepcionado como um requisito para o cumprimento do normativo (n=363: 63,46%).

#### 4.2.2.2. Análise Inferencial

No que concerne aos benefícios e riscos para a profissão da adopção do SNC com impacto na profissão, o tipo de actividade desenvolvida, a formação académica e o tempo de experiência, consistem nas variáveis onde se encontram diferenças significativas (Tabela 41).

**Tabela 41** – Diferenças significativas – Benefícios e riscos para a profissão

Q	Afirmação	Actividade desenvolvida	Formação académica	Experiência profissional
24	A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	p=0,001	–	–
28	O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	p=0,018	p=0,007	p=0,042
30	O SNC potencia o risco de fraude.	p=0,018	–	p=0,011
29	Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	p=0,022	–	p=0,011

#### a) Actividade desenvolvida

No que respeita à actividade desenvolvida, de um total de 69,4% (n=397) Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e 30,6% (n=175) Técnicos de Contabilidade (TC), o teste Qui-quadrado revelou diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0.01$  e  $p < 0.05$ ) para quatro afirmações (Tabela 42):

**Tabela 42** – Actividade X Benefícios e riscos para a profissão

Afirmação	TOC			TC			$\chi^2$	p
	C	D	S/O	C	D	S/O		
A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado (Q24).	79.6%	11.8%	8.6%	76%	5.7%	18.3%	<b>14.720</b>	0.001
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras (Q28).	85.6%	9.8%	4.5%	79.4%	9.7%	10.9%	<b>8.069</b>	0.018
O SNC potencia o risco de fraude (Q30).	43.6%	30%	26.4%	34.3%	28%	37.7%	<b>7.892</b>	0.018
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir (Q29).	67%	15.1%	17.9%	55.4%	22.9%	21.7%	<b>7.665</b>	0.022

Nota 1: Concorde (C), Discordo (D) e Sem Opinião (S/O)

Nota 2: Percentagens em função do n.º total de inquiridos com a mesma actividade

- Q24 – “A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado” ( $\chi^2 = 14.720$ ;  $p = 0.001$ ): Tanto TOC

(79,6%) como TC (76%) concordam com a afirmação verificando-se uma maior incidência de TOC (11,8%) comparativamente aos TC (5,7%) e um número significativo de TC sem opinião (18,3%);

- Q28 – “O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras” ( $\chi^2 = 8.069$ ;  $p=0.018$ ): Ambos concordam com a afirmação (TOC=85,6%; TC=79,4%) havendo mais TC sem opinião, comparativamente aos TOC:
- Q30 – “O SNC potencia o risco de fraude” ( $\chi^2 = 7.892$ ;  $p=0.019$ ): A maioria dos TOC concorda com a afirmação (43,6%) face à maioria de TC que não tem opinião (37,7%). Contudo, as opiniões sobre esta questão estão bastante divididas, apresentando as restantes opções de resposta valores não muito diferentes.
- Q29 – “Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir” ( $\chi^2 = 7.665$ ;  $p=0.022$ ): Ambos os profissionais consideram exequível a aplicação de coimas a quem não cumprir o normativo (TOC = 67%; TC = 55,4%) verificando-se, também nesta questão, que os TC são os que mais discordam e que não têm opinião.

### **b) Formação académica**

Em relação à formação académica, o teste Kruskal-Wallis apresenta diferenças estatisticamente significativas ( $p<0,05$ ) para a questão apresentada na Tabela 43.

**Tabela 43** - Formação académica/Benefícios e riscos para a profissão

Afirmação	Habilitações	N	Média ranks	Kruskal-Wallis	p
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras (Q28).	Mestrado	16	346.1	12.00	0.007
	Licenciatura	356	293.3		
	Secundário	163	267.5		
	Outra	37	278.6		

Relativamente ao impacto que a nova configuração baseada em princípios implicará para a profissão, as diferenças encontradas entre as opiniões dos inquiridos face às habilitações revela maiores diferenças entre os inquiridos com mestrado e licenciatura

comparativamente aos inquiridos com o secundário e outra formação. A maior incidência de profissionais que concordam com esta afirmação encontra-se nos licenciados (81,18%), profissionais com o ensino secundário (90,8%) e com outra formação (86,49%). Contudo, são os com ensino superior os que mais discordam com esta afirmação (Tabela 44).

**Tabela 44** – Formação académica – variável dependente Q28

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	10	62,50%	289	81,18%	148	90,80%	32	86,49%	479	83,74%
<b>Discordo</b>	4	25,00%	44	12,36%	5	3,07%	3	8,11%	56	9,79%
<b>Sem Opinião</b>	2	12,50%	23	6,46%	10	6,13%	2	5,41%	37	6,47%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

### c) Experiência profissional

Para a experiência profissional, o teste Kruskal-Wallis apresenta diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0,05$ ) para as três questões de opinião sobre os riscos e relações constantes na Tabela 45.

**Tabela 45** – Experiência profissional/Benefícios e riscos para a profissão

Actividade	Anos de actividade	N	Media ranks	Kruskal-Wallis	p
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras (Q28).	1 a 10 anos	221	298.5	6.356	0.042
	11 a 20 anos	198	285.6		
	Mais 20 anos	153	270.4		
O SNC potencia o risco de fraude (Q30).	1 a 10 anos	221	309.3	8.976	0.011
	11 a 20 anos	198	280.1		
	Mais 20 anos	153	261.8		
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir (Q29).	1 a 10 anos	221	290.2	9.057	0.011
	11 a 20 anos	198	303.8		
	Mais 20 anos	153	258.7		

Relativamente à afirmação “O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras”, são os inquiridos que exercem entre 1 a 10 anos comparativamente aos que exercem há mais de 20 anos que apresentam diferenças estatisticamente significativas ( $p = 0.012$ ). Apesar de existir uma concordância a todos os níveis, nota-se que os inquiridos com mais tempo de experiência (mais de 20 anos) apresentam uma maior tendência (Tabela 46).

**Tabela 46** – Tempo de actividade – variável dependente Q28

	1 a 10 anos		11 a 20 anos		Mais de 20 anos		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	176	79,64%	166	83,84%	137	89,54%	479	83,74%
<b>Discordo</b>	26	11,76%	22	11,11%	8	5,23%	56	9,79%
<b>Sem Opinião</b>	19	8,60%	10	5,05%	8	5,23%	37	6,47%
<b>Total</b>	221		198		153		572	

“O SNC potencia o risco de fraude”. Também nesta afirmação, existem diferenças significativas entre os inquiridos que exercem há menos de 10 anos e os que exercem há mais de 20 anos ( $p=0.004$ ). Nos inquiridos com menos tempo de experiência, a distribuição de opinião é bastante semelhante incluindo a opção sem opinião, enquanto que no grupo de profissionais com mais de 20 anos de experiência, apesar de não muito acentuada, existe a tendência para concordarem com a afirmação (Tabela 47).

**Tabela 47** – Tempo de actividade – variável dependente Q30

	1 a 10 anos		11 a 20 anos		Mais de 20 anos		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	75	33,94%	91	45,96%	67	43,79%	233	40,73%
<b>Discordo</b>	68	30,77%	43	21,72%	57	37,25%	168	29,37%
<b>Sem Opinião</b>	78	35,29%	64	32,32%	29	18,95%	171	29,90%
<b>Total</b>	221		198		153		572	

Por fim, em relação ao maior controlo por parte da CNC, verificamos igualmente diferenças com significância estatística entre os inquiridos que exercem há menos tempo (1 a 10 e 11 a 20 anos) e os que exercem há mais de 20 anos ( $p=0.033$ ;  $p=0.003$ ). Os inquiridos que demonstram concordar mais com esta afirmação consistem naqueles com mais experiência (Tabela 48).

**Tabela 48** – Tempo de actividade – variável dependente Q29

	1 a 10 anos		11 a 20 anos		Mais de 20 anos		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	138	62,44%	115	58,08%	110	71,90%	363	63,46%
<b>Discordo</b>	38	17,19%	36	18,18%	26	16,99%	100	17,48%
<b>Sem Opinião</b>	45	20,36%	47	23,74%	17	11,11%	109	19,06%
<b>Total</b>	221		198		153		572	



#### 4.2.2.3. Análise dos resultados

Em relação aos benefícios para a profissão, mais de metade da amostra considera que o SNC consiste num “factor de promoção, coesão e internacionalização da profissão”. Contudo, também associam a adopção do novo normativo a mais riscos decorrentes da utilização do justo valor e da subjectividade presente na configuração *principles based*, tendo sido encontradas diferenças entre TOC e TC em que estes últimos apresentam elevadas taxas de sem opinião. Ainda no que concerne ao maior risco derivado da subjectividade, os inquiridos com mais tempo de experiência profissional tendem a concordar mais com esta questão, contrariamente aos profissionais com o mestrado. Acreditam também que estarão mais dependentes das informações fornecidas pelos clientes. No que respeita ao aumento do risco de fraude, as opiniões estão muito divididas mas existe a tendência para a opinião concordante, evidente para os profissionais com mais tempo de experiência profissional.

No que concerne às relações, os profissionais admitem que o novo normativo agravará os conflitos com a administração fiscal e clientes, e entendem a posição da CNC na aplicação de coimas a quem não cumprir com o novo normativo.

Desta forma, concluímos que:

1. Os inquiridos consideram que a adopção do SNC é benéfica para o prestígio da profissão;
2. Consideram que a profissão será mais arriscada pela utilização do justo valor e pelo facto do sistema de basear em princípios, verificando-se esta opinião mais por parte de TOC;
3. Existe um número considerável de TC que não percebem os riscos;
4. Os profissionais com mais tempo de experiência profissional são os que consideram que a adopção tornará a profissão mais arriscada, nomeadamente pela configuração das normas em princípios e facilitação de fraude;
5. A maioria considera que estarão mais dependentes das informações dos clientes e que terão mais conflitos com estes;
6. Também se esperam mais conflitos com a administração fiscal; e

7. Consideram exequível a aplicação de coimas por parte da CNC para quem não cumprir com o normativo, verificando-se mais a nível dos profissionais com mais experiência.

## Conclusão

A necessidade de harmonização contabilística internacional levou a que em 2005 as empresas cotadas europeias adoptassem as IFRS, tendo a União Europeia delegado nos estados-membros a regulamentação do sistema contabilístico a utilizar para as restantes empresas. A resposta portuguesa consistiu na adopção do SNC, normativo baseado nas IFRS que, na globalidade, apresenta características diferentes do POC, normativo que tinha vindo a ser utilizado até então.

Face a esta mudança, propusemo-nos a elaborar o presente estudo para averiguar qual a percepção dos profissionais da contabilidade sobre o novo normativo, nomeadamente os benefícios e riscos, e o seu nível de preparação para este desafio, bem como tentar compreender quais as características destes que influenciam a sua opinião.

Para esse efeito, elaboramos um questionário para dar resposta às questões de investigação definidas, tendo-o distribuído em várias acções de formação da APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade – frequentadas maioritariamente por Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e técnicos de contabilidade que trabalham em empresas prestadoras destes serviços a várias entidades.

Elaboramos o questionário estruturado em dois grupos principais. O primeiro com questões relativas à opinião sobre o SNC, dividido em dois subgrupos: as vantagens da adopção; e estrutura conceptual e demonstrações financeiras. O segundo, com questões sobre o impacto da adopção na profissão, igualmente dividido em dois subgrupos: preparação e investimento; e benefícios e riscos para a profissão.

Na generalidade, para as questões relacionadas com a opinião sobre o SNC, o estudo sugere que os profissionais percebem essas vantagens, nomeadamente a comparabilidade internacional, a satisfação da necessidade de um relato financeiro mais exigente que tinha vindo a ser sentida e o acompanhamento da modernização contabilística europeia, tendo a opinião que o POC tem vindo a mostrar-se desactualizado. Contudo, é questionável a opinião sobre a adaptação do normativo à realidade empresarial portuguesa, apesar de considerarem que a existência da NCRF-PE, norma para as pequenas entidades, simplifica a contabilidade destas empresas sem colocar em causa a comparabilidade nacional. Para estas questões, encontramos

diferenças de opinião em função da actividade desenvolvida, ou seja, entre TOC e técnicos de contabilidade, para um grande número de questões; para os profissionais que trabalham para empresas estrangeiras; e sector de actividade das suas empresas-clientes.

Relativamente à utilidade da estrutura conceptual, apesar de se ter verificado que muitos não tinham ainda opinião formada, os profissionais consideram que a sua existência da forma clara, tal como apresentada no SNC, auxilia tanto preparadores como utilizadores das demonstrações financeiras, e que a maior exigência de divulgações é admissível para os objectivos da transparência e compreensibilidade. Porém, nota-se que existe a preferência por algumas regras, como por exemplo, a pré-definição dos assuntos a tratar nas notas às demonstrações financeiras.

No que concerne ao segundo grupo de questões, a análise sugere que os profissionais não se consideram com um “bom” nível de conhecimentos nem preparados, tendo-se verificado que os que não partilham desta opinião consistem em TOC, indivíduos com formação académica superior e mais tempo de experiência, tendo apontado o pouco tempo desde a publicação à entrada em vigor e a complexidade do normativo como as principais causas.

Também constatamos que os inquiridos consideram que estão perante um grande investimento e que a elaboração das demonstrações financeiras irá requerer um maior dispêndio de tempo, cujos custos não serão compreendidos nem compensados pelos clientes.

Não conseguimos averiguar sobre a resistência à mudança, mas os resultados permitem-nos concluir que os profissionais consideram que o SNC trará mais riscos para a profissão, nomeadamente pela utilização do justo valor e maior subjectividade associada às normas, apesar de percepcionarem que o normativo traz benefícios para a “promoção, coesão e internacionalização da profissão”.

Posto isto, consideramos que os nossos objectivos foram cumpridos na medida em que foi possível vislumbrar de uma forma geral qual a opinião sobre esta alteração e a percepção do impacto na profissão, apesar de não ser fácil uma comparação fiel com estudos relacionados pelo facto da adopção deste sistema ainda ser recente e os profissionais com as características da amostra não serem objecto de análise de forma recorrente. Para além disso, o facto de o SNC ainda não se encontrar em vigor na fase

de recolha de dados e a ainda falta de conhecimentos verificada consistem em entraves que poderão ter influência nas respostas às nossas questões.

Contudo, consideramos que o presente trabalho auxilia os normalizadores na análise das implicações da adopção do normativo, bem como a compreender quais as maiores dificuldades sentidas ao conhecer a opinião destes profissionais.

Para uma investigação futura, lançamos o desafio de ser considerado um estudo com algumas questões incluídas no nosso trabalho, como a opinião sobre as particularidades do SNC, benefícios e riscos após a sua plena entrada em vigor.

## Apêndice

### A. Principais conclusões do estudo elaborado em 2008

- Posição em relação ao SNC: A maioria dos inquiridos (45%) apresentava uma opinião favorável em relação ao SNC e mesmo aqueles com mais tempo de experiência não se revelavam avessos à mudança, sendo que não existiam diferenças consoante o tempo de experiência profissional ou a dimensão das empresas. Contudo, houve um número relativamente elevado (30%) que não tinham posição e 25% apresentavam-se mesmo contra o novo sistema.
- Reformulação do POC em detrimento da adopção do SNC: Cerca de 61% consideraram preferível reformular o POC, 22% eram contra e 17% não tinham opinião formada.
- Data da entrada em vigor: Na altura (Outubro/2008), apenas 25% dos inquiridos acreditava que seria em 2010 contrastando com os 46% que não a consideravam num futuro próximo e 29% que não tinham opinião.
- Adequação das Demonstrações Financeiras: Quanto às demonstrações financeiras propostas, 38% considerava que são mais adequadas às necessidades de relato das empresas, dividindo-se os restantes com posição contrária (29%) ou ainda desconhecedores (33%) que se apresentavam com um número relativamente elevado.
- Alteração terminológica: A grande maioria (39%) concordava com a mudança da terminológica, apesar de uma grande parte discordar (35%) e ainda alguns desconhecerem (26%).
- Benefícios para a contabilidade: As opiniões dividiam-se entre quem considera que o sistema seria um mecanismo que permitirá que a contabilidade atinja de forma mais eficiente e objectiva os seus propósitos (36%), e quem seja contra (34%), registando-se ainda uma grande parte que não tem opinião formada (30%).
- Benefícios para a classe profissional: A maioria (41%) considerava que o novo sistema não incorpora melhorias para a classe profissional, 31% tinha uma opinião favorável, e os restantes 28% têm um entendimento um pouco céptico sobre a forma como esta mudança irá trazer ganhos para os técnicos.

- Complicações na fase da transição: Cerca de 64% considerava que a maior sobrecarga de trabalho e da possível não compreensão dos clientes das suas empresas acerca da mudança seria uma realidade e que se traduziria na dificuldade de obter o retorno dos custos incorridos com a alteração, sendo que apenas 7% não acreditava na ocorrência desta situação.
- Utilidade da nova informação para os órgãos de gestão das empresas: Apenas 28% dos inquiridos considerava que será mais útil para os órgãos de gestão das suas empresas-clientes, 41% considera que não e 31% desconhece.
- Conhecimento e Preparação: Apesar de cerca de 60% dos inquiridos consideravam possuir conhecimentos razoáveis, e 77% acreditava que os colaboradores das empresas onde trabalham ainda não se encontravam suficientemente preparados para a adopção do SNC. Constatou-se ainda que uma grande parte dos profissionais (36%) ainda não tinha analisado convenientemente o normativo e apenas 4% considerava que têm um bom nível de conhecimentos.

## **B. Utilização das IFRS nas empresas não cotadas na União Europeia**

**Tabela 49** – Adopção das IFRS por parte de empresas não cotadas na UE

<b>Posição em relação às IFRS</b>	<b>Contas</b>	<b>Países</b>
<u>Exigidas</u>	Consolidadas	Bélgica (1), Polónia (1), e Roménia (1)
	Consolidadas e Individuais	Chipre, Eslováquia, Bulgária (1), Eslovénia (1), Estónia (1), Letónia (1), Lituânia (1), e Portugal (1).
<u>Proibidas</u>	Individuais	Áustria, Bélgica, Espanha, França, Polónia, República Checa, Roménia, e Suécia.
	Consolidadas e Individuais	Letónia
<u>Permitidas</u>	Consolidadas	Áustria, Bélgica, Espanha, França, Polónia (2), República Checa e Suécia.
	Consolidadas e Individuais	Alemanha, Bulgária, Dinamarca, Eslovénia, Estónia, Finlândia, Grécia (3), Hungria, Irlanda, Itália (4), Lituânia, Luxemburgo, Malta, Holanda, Portugal (5), e Reino Unido.

(1) Apenas instituições financeiras; (2) Se pretenderem admitir valores à cotação; (3) Individuais desde que auditadas; (4) Individuais excepto pequenas entidades; (5) Individuais se entidade no âmbito de perímetro de consolidação de um grupo que elabore de acordo com as IFRS

Fonte: Adaptada de Deloitte (2010)



### **C. A cultura como explicação dos diversos normativos**

Hofstede (1980) desenvolveu um modelo das dimensões da cultura nacional (Tabela 50), através de uma investigação em 66 países (incluindo Portugal), tendo ressaltado a dimensão da aversão à incerteza estando o país em segundo lugar (a Grécia ocupa o primeiro). De acordo com o autor, uma pontuação elevada neste índice leva a que sejam desenvolvidos mecanismos para evitar a ambiguidade através de leis e regras estritas, sendo mais emocional e nervosa (citado por Ding *et al.*, 2005; Hofstede, [http://www.geert-hofstede.com/hofstede\\_portugal.shtml](http://www.geert-hofstede.com/hofstede_portugal.shtml)).

**Tabela 50 – Modelo das dimensões culturais**

<b>Dimensão</b>	<b>Descrição</b>
Índice de Distância do Poder	Membros menos poderosos esperam e aceitam que o poder seja distribuído de forma desigual.
Individualismo versus Coletivismo	Nas sociedades individualistas os interesses individuais são superiores aos do grupo.
Masculinidade versus Feminilidade	Distribuição de papéis entre sexos, sendo bastante diferente o papel do homem nos vários países e pouco diferente o das mulheres.
Índice de Aversão à Incerteza	Mede a intolerância à ambiguidade.
Orientação a longo prazo versus curto prazo	Esta dimensão não fazia parte do modelo inicial, e está relacionada com o respeito pela tradição.

Fonte: Baseada em <http://www.geert-hofstede.com/>

O modelo da cultura nacional de Hofstede (1980) foi aplicado à contabilidade por Gray (1988) para explicar a existência dos vários modelos, tendo apurado 4 valores culturais<sup>55</sup> que consistem em:

- ✓ Profissionalismo versus controlo legal: Apesar de ser comum que os contabilistas são profissionais independentes, em certas culturas há preferência pelo do juízo profissional e noutras o cumprimento estrito de normas legais, claras e estritas.
- ✓ Uniformidade versus flexibilidade: Em todos os normativos, a uniformidade, consistência, e comparabilidade fazem parte dos princípios contabilísticos, mas existem diferenças no que respeita à utilização uniforme das práticas contabilísticas e o seu uso consistente, ou flexibilidade e adaptação às diversas situações.
- ✓ Conservadorismo versus optimismo: Este valor da contabilidade prende-se com as questões de mensuração, influenciadas pelo desenvolvimento

<sup>55</sup> Não foram testados por Gray (Finch, 2006)

do mercado de capitais e a fiscalidade, em que alguns sistemas se caracterizam pela abordagem prudente no que respeita a acontecimentos futuros, ou pelo contrário, pela aceitação do risco.

- ✓ Secretismo versus transparência: Este valor tem igualmente relação com o desenvolvimento do mercado de capitais, uma vez que em certos modelos impera a confidencialidade e restrição da divulgação da informação, e noutros a transparência pela publicação da informação de forma aberta.

Contudo, Finch (2006) efectuou uma revisão dos estudos empíricos que têm vindo a ser desenvolvidos no âmbito dos valores culturais de Gray (1988) e conclui que não têm vindo a ser satisfatórios para suportar o modelo.

Schwartz (1994) e Schwartz e Bardi (1997) determinaram 7 valores das dimensões culturais (Tabela 51): conservadorismo; autonomia intelectual; autonomia afectiva; hierarquia; domínio; compromisso igualitário; e harmonia (citado por Ding *et al.*, 2005).

**Tabela 51 – Dimensões culturais**

Valores	Descrição
Conservadorismo	Ênfase do status, propriedade, e contenção de acções ou inclinações que possam perturbar o grupo ou tradição.
Autonomia intelectual	Flexibilidade de pensamentos.
Autonomia afectiva	Estimulação e hedonismo.
Hierarquia	Importância do papel hierárquico.
Domínio	Auto-afirmação.
Compromisso igualitário	Altruísmo.
Harmonia	Adaptação harmoniosa no ambiente.

Fonte: Baseada em Ding *et al.* (2005)

**D. Fontes Externas e Internas de Informação que justificam testes de imparidade**

**Tabela 52 – Fontes externas e internas de informação**

<b>Fontes Externas</b>	<b>Fontes Internas</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Diminuição significativa do valor de mercado mais do que seria esperado como resultado da passagem do tempo ou do uso normal;</li> <li>▪ Ocorreram ou irão ocorrer alterações significativas com um efeito adverso na entidade, relativas ao ambiente tecnológico, de mercado, económico ou legal em que a entidade opera ou no mercado ao qual o activo esta dedicado;</li> <li>▪ As taxas de juro de mercado ou outras taxas de mercado de retorno de investimentos aumentaram durante o período, e esses aumentos provavelmente afectarão a taxa de desconto usada no cálculo do valor de uso e diminuirão materialmente a quantia recuperável do activo: e</li> <li>▪ A quantia escriturada dos activos líquidos da entidade é superior à sua capitalização de mercado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Obsolescência ou dano físico;</li> <li>▪ Alterações significativas com um efeito adverso na entidade ocorreram ou espera-se que ocorram, até ao ponto em que se espera que seja usado; e</li> <li>▪ Evidência nos relatórios internos que indica que o desempenho económico do activo é ou será pior que o esperado.</li> </ul>

**Fonte:** Parágrafo 7 da NCRF 12 – Imparidade de Activos

## **E. Teorias da Motivação**

Existem várias abordagens que procuram fornecer explicar a motivação, que consoante a evolução da forma como são encaradas as empresas foram também desenvolvidas, sendo algumas alvo de críticas no que respeita nomeadamente à sua desadequação à realidade empresarial dos nossos tempos, estando estas em constante análise por parte dos investigadores (Miner, 2003; citado por Latham e Pinder, 2005). Procuramos identificar e explorar as teorias que mais se adequam à compreensão do propósito deste trabalho mas achamos conveniente fazer uma síntese das restantes.

Na literatura consultada, constatamos que existe a tendência de agrupar as várias teorias mas não existe consenso no que respeita à sua classificação, tendo sumariado os diferentes entendimentos na Tabela 53.

**Tabela 53** – Entendimentos relacionados com as teorias da motivação

<b>Autor</b>	<b>Classificação das Teorias</b>
<b>Rosa (1994)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Teorias clássicas</u>: Organização racional e gestão científica do trabalho (Taylor) e Teorias X e Y (McGregor);</li> <li>• <u>Teorias Contemporâneas</u>: T. Hierarquia das necessidades (Maslow), T. Dois factores (Herzberg), e T. ERG (Alderfer);</li> <li>• T. Satisfação: Maslow, Herzberg, e Alderfer;</li> <li>• T. Progresso: McClelland, Vroom, Adams; e</li> <li>• T. Reforço de Skinner.</li> </ul>
<b>Luthans (1998)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Teorias de Conteúdo</u>: T. Hierarquia das necessidades (Maslow), T. Dois Factores (Herzberg), e T.ERG (Alderfer);</li> <li>• <u>Teorias de Processo</u>: T. Expectativa (Vroom), e Modelo de Porter-Lawler;</li> <li>• <u>Teorias Contemporâneas</u>: Equidade (Adams), e Atribuição (Heider);</li> <li>• <u>Outras teorias emergentes</u>: Controlo, e Agência.</li> </ul>
<b>Chiavenato (2004)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Teorias de Conteúdo</u>: T. Hierarquia das Necessidades (Maslow), T. Dois Factores (Herzberg), T.ERG (Alderfer), e T. das Necessidades Adquiridas (McClelland);</li> <li>• <u>Teorias de Processo</u>: T. Equidade (Adams), T. Definição de Objectivos (Locke), e T. Expectativa (Vroom, Lawler);</li> <li>• <u>Teoria do Reforço</u> (Skinner).</li> </ul>
<b>French et al. (2008)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Teorias de Conteúdo</u>: T. Hierarquia das Necessidades (Maslow), T. ERG (Alderfer), T. das Necessidades Adquiridas (McClelland), T. Dois Factores (Herzberg);</li> <li>• <u>Teorias de Processo</u>: T. Equidade (Adams), e T. Expectativa (Vroom).</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria

Primeiramente, identificamos a distinção de Rosa (1994, pp.174) entre as abordagens consideradas clássicas que consistem em “*modelos prescritivos, na medida em que procuram ou pretendem informar o gestor sobre a maneira os empregados*”, como as teorias de Taylor e McGregor sintetizadas na Tabela 54; e contemporâneas, procurando estas explicar o ciclo motivacional como os modelos de Maslow, Herzberg, e Alderfer.

Tabela 54 – Síntese das teorias clássicas

Teorias Clássicas	
<b>Taylor</b> (1903, 1911)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Composta por 2 fases: <u>organização racional</u>, e <u>gestão científica</u> do trabalho.</li> <li>• Na organização racional do trabalho, determina dois princípios: da remuneração (pagar mais a quem é mais eficiente), e da análise do trabalho (análise das tarefas tendo em vista a sua simplificação e racionalização).</li> <li>• Os principais objectivos da primeira corrente consistem em eliminar as tarefas inúteis e distribuí-las uniformemente; formação; eficácia do trabalho; fixação de salários e bónus; e determinação do custo unitário.</li> <li>• Assim, para motivar os colaboradores, deve-se pagar salários elevados, controlar as operações, averiguar qual a melhor posição para cada trabalhador tendo em vista as suas aptidões, promover a formação, e fomentar o diálogo entre a gestão e os trabalhadores.</li> <li>• Na segunda fase do taylorismo, são determinados quatro princípios: do planeamento; da preparação do trabalho; do controlo; e da execução.</li> </ul>
<b>McGregor</b> (1957)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• O que motiva o comportamento são necessidades não satisfeitas, sendo que a satisfação de uma necessidade desencadeia uma nova necessidade;</li> <li>• Desenvolveu as teorias X e Y:</li> <li>• Teoria X – os indivíduos têm aversão o que implica o seu controlo e necessidade de ser coagido.</li> <li>• Teoria Y: antagónica à teoria X e com preocupação para a moralidade, que defende que os indivíduos não repulsam o trabalho mas procuram responsabilidades e inovação.</li> </ul>

Fonte: Baseado em Rosa, 1994

Contudo, podemos constatar, que a classificação das teorias mais generalizada e actual consiste nas abordagens de conteúdo, processo, e reforço (Tabela 55).

Tabela 55 – Síntese das teorias contemporâneas

Teorias Contemporâneas	
<b>Maslow (1954)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria da hierarquia das necessidades: as necessidades podem ser hierarquizadas de acordo com cinco níveis: fisiológicas, segurança, sociais, estima, e auto-realização;</li> <li>• Apenas surgem necessidades de um determinado nível, quando estão satisfeitas as necessidades do nível inferior;</li> <li>• Quando uma necessidade não é satisfeita ocorre frustração, conflito, e tensão.</li> </ul>
<b>Herzberg (1966)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria dos dois factores: a motivação depende de dois factores: Higiénicos (extrínsecos ao indivíduo) e Motivacionais (intrínsecos ao indivíduo);</li> <li>• Os factores higiénicos evitam a insatisfação mas não provocam satisfação;</li> <li>• Os factores motivacionais aumentam a satisfação.</li> </ul>
<b>Alderfer (1969)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria ERC: substitui as cinco necessidades de Maslow por três: existência, relacionamento, e crescimento;</li> <li>• Não existe hierarquia;</li> <li>• Não contempla uma hierarquia de satisfação das necessidades.</li> </ul>
<b>McClelland (1961)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria das necessidades adquiridas: existem 3 tipos de necessidades: Realização; Poder; e Afiliação;</li> <li>• São alcançadas através da experiência.</li> </ul>
<b>Adams (1963)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria da Equidade: os indivíduos comparam as suas acções e recompensas com as dos outros.</li> </ul>
<b>Locke (1968)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria da Definição: a motivação é fruto da tentativa de alcance de objectivos;</li> <li>• Objectivos mais difíceis aumentam o desempenho quando bem definidos e alcançáveis.</li> </ul>
<b>Vroom (1964) e Porter-Lawler (1968)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria da Expectativa: os indivíduos comportam-se de acordo com a acção que lhes proporciona determinada recompensa;</li> <li>• Baseia-se em 3 pilares: Valência; Expectativa; e Instrumentalidade.</li> </ul>
<b>Skinner (1971)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teoria do Reforço: o comportamento deriva das suas consequências;</li> <li>• Se a consequência é positiva, o comportamento é reforçado e repetido;</li> <li>• Define 4 estratégias para moldar o comportamento: reforço positivo; reforço negativo; punição; e extinção.</li> </ul>

Fonte: Baseado em Rosa, 1994; Chiavenato, 2004

As teorias de conteúdo procuram identificar o que impulsiona o estado de motivação nos indivíduos mas são consideradas estáticas e não orientadas para a previsão da motivação, sendo consideradas as teorias de Maslow, Herzberg, Alderfer (Rosa, 1994,

Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2008), e McClelland (Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2008).

No que concerne às teorias de processo, consistem no estudo do processo motivacional através da análise do comportamento, consistindo nas abordagens de Vroom (Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2008), Adams (Chiavenato, 2004; French *et al.*, 2008), Locke (Chiavenato, 2004), e Porter-Lawler (Luthans, 1998).

A teoria do reforço de Skinner consiste no estudo em como se poderá potenciar a repetição do comportamento pretendido (Rosa, 1994; Chiavenato, 2004).

Ambas as correntes teóricas referentes à motivação partilham a sua definição (French *et al.*, 2005) como sendo um fenómeno psicológico que corresponde à intensidade, direcção, e persistência dos esforços de um indivíduo para alcançar determinada recompensa, variando de pessoa para pessoa e, na mesma pessoa em diferentes ocasiões. (Rosa, 1994; Luthans, 1998; Chiavenato, 2004; Latham e Pinder, 2005; Halbritter, 2006).

## Referências Bibliográficas

- Adler, S. e Aranya, N. (1984), “A Comparison of the Work Needs, Attitudes, and Preferences of Professional Accountants at Different Career Stages”. *Journal of Vocational Behaviour*, 25, pp. 45-57.
- Alves, P.A. e Moreira, J.A. (2009), “The adoption of the International Financial Reporting Standards in Portugal: Can expected costs be reduced?”. *Revista Universo Contábil*, FURB, v.5, n.º 3, pp.156-164, Jul-Set. Disponível em [www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil).
- Amaral, C.X. (2001), “Processo de Harmonização Contabilística Internacional: Tendências Actuais”. *Gestão e Desenvolvimento*, n.º 10, pp.33-58.
- Amat, O. e Gowthorpe, C. (2004), “Creative Accounting: Nature, Incidence and Ethical Issues”. Universitat Pompeu Fabra (UPF) Working Paper n.º 748. Disponível em: <http://www.econ.upf.edu/docs/papers/downloads/749.pdf>.
- Armenakis, A.A. e Bedeian, A.G. (1999), “Organizational change: a review of theory and research in the 1990s”. *Journal of Management*, May-June 1999 v25 i3 p.293(2).
- Barth, M.E., Landsman, W.R. e Lang, M.H. (2007), “International Accounting Standards and Accounting Quality”. *Journal of Accounting Research*, Vol. 46, n.º 3.
- Bianchi, M.T.M. (2009), “Processo Preparatório de Transição POC para NCRF/SNC: Motivações e Impactes”. *Tese de Mestrado em Contabilidade da Faculdade de Economia da Universidade do Porto*, orientada por Professor Doutor Rui Couto Viana.
- Callao, S., Jarne, J.I. e Laínez, J.A. (2007), “Adoption of IFRS in Spain: Effect on the comparability and relevance of financial reporting”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 16, pp.148-178.
- Câmara Dos Técnicos Oficiais De Contas (1999), “Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas”. Disponível em <http://www.otoc.pt/gc/?id=443>.
- Carmo, H. e Ferreira, M.M. (1998), “Metodologia da Investigação – Guia para a auto-aprendizagem”, Lisboa, Universidade Aberta.

- Carmona, S. e Trombetta, M. (2008), “On the global acceptance of IAS/IFRS accounting standards: The logic and implications of the principles-based system”. *J.Account. Public Policy*, 27 (2008), pp. 455-461.
- Carqueja, H.O. (2009), “Mudanças em curso na contabilidade”. *Jornal de Contabilidade*, n.º 390 – Setembro/2009, APOTEC. Originalmente publicado no *Jornal de Negócios* de 11 de Agosto de 2009.
- Chiavenato, I. (2004), “Comportamento Organizacional – A Dinâmica do Sucesso das Organizações”, São Paulo, Thomson.
- Comissão De Normalização Contabilística (2008), “Apresentação do Projecto Sistema de Normalização Contabilística”. Disponível em [http://www.cnc.min-financas.pt/Documentos/SNC%20\\_apr\\_16abr08.pdf](http://www.cnc.min-financas.pt/Documentos/SNC%20_apr_16abr08.pdf).
- Comunidade Europeia, CE (2002), Regulamento n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho de 2002 relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade.
- Cordeiro, R., Couto, G. e Silva, F. (2007), “Measuring the Impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) in firm reporting: The Case of Portugal”. CEEApIA, Working Paper N.º 02/2007.
- Correia, L.A. (2009), “SNC versus POC – Uma primeira abordagem”. *Revista Revisores e Auditores* n.º 46, Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Julho/Setembro 2009.
- Costa, J.P. e Lopes, P.T. (2010), “O Impacto da adopção das IAS/IFRS nas Demonstrações Financeiras das Empresas Cotadas na Euronext Lisboa”, *Revista Contabilidade e Gestão*, no prelo.
- Daske, H., Hail, L., Leuz, C. e Verdi, R. (2008), “Mandatory IFRS Reporting Around the World: Early Evidence on the Economic Consequences”. *Journal of Accounting Research*, vol. 46, n.º 5, December, pp. 1085-1142.
- Decreto-Lei n.º 47/77, de 27 de Fevereiro – Aprovação do POC 77 e institucionalização da Comissão de Normalização Contabilística.
- Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro – Aprovação do POC 89.
- Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro – Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas. Disponível em <http://www.otoc.pt/gc/?id=452>.



- Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho – Aprova o SNC. Disponível em: [http://www.cnc.min-financas.pt/0\\_new\\_site/SNC/DL\\_158\\_2009\\_13Jul\\_SNC.pdf](http://www.cnc.min-financas.pt/0_new_site/SNC/DL_158_2009_13Jul_SNC.pdf).
- Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro – Revisão do Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas. Disponível em <http://www.otoc.pt/gc/?id=452>.
- Deloitte (2008), “IFRSs and US GAAP – A pocket comparison”. An IAS Plus guide, July 2008. Disponível em: <http://www.iasplus.com>.
- Deloitte (2010), “Use of IFRSs by Jurisdiction”. Disponível em [http://www.iasplus.com/country/useias.htm#\\*](http://www.iasplus.com/country/useias.htm#*), último acesso em 06/09/2010.
- Ding, Y., Jeanjean, T. e Stolowy, H. (2005), “Why do national GAAP differ from IAS? The role of culture”. *The International Journal of Accounting*, 40 (2005), pp. 325-350.
- Ding, Y., Hope, O., Jeanjean, T. e Stolowy, H. (2007), “Differences between domestic accounting standards and IAS: Measurement, determinants and implications”. *Journal of Accounting and Public Policy* 26, pp. 1-38.
- DiPiazza, S.A., Flynn, T., McDonnell, D., Quigley, J.H., Samyn, F. e Turley, J.S. (2009) – “Principles-Based Accounting Standards”. *4th Global Public Policy Symposium*. Disponível em <http://www.globalpublicpolicysymposium.com>.
- Fernandes Ferreira, R. (2005), “A Propósito da Normalização Contabilística Internacional”. *Revista TOC* n.º 62, Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, Maio de 2005.
- Fernandes Ferreira, R. (2008), “Normalização Contabilística Internacional – Depoimentos”. *Boletim da APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração*, edição nº42.
- Fernandes Ferreira, R. e Lopes De Sá, A. (2006), “Separados pelo Atlântico, Unidos pela Contabilidade”. 2º Congresso TOC, Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, ISBN: 989-95224.
- Fernandes, G. (2007), “A Versão Portuguesa das Normas Internacionais de Relato Financeiro”. *Revista Revisores Auditores* n.º 36, Jan/Mar 2007, Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.
- Ferreira, A.L. e Ferreira, J.P. (2007), “A Opção por um modelo de Normalização Contabilística”. *Jornal de Contabilidade* n.º 380, Novembro de 2008, APOTEC.

- Finch, N. (2006), “Testing the Theory of Cultural Influence on International Accounting Practice”. *MGSM Working Papers in Management*, 2006-9. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=937249>.
- French, R., Rayner, C., Rees, G. e Rumbles, S. (2008), *Organizational Behaviour*, authorized adaptation of the ninth edition by John R. Schermerhorn, James G. Hunt and Richard N. Osborn, New York: John Wiley & Sons.
- García, J.C.N. e Bastida, F. (2010), “An empirical insight on Spanish listed companies’ perceptions of International Financial Reporting Standards”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, n.º 19, pp.110-120.
- García, J.C.N., Pérez, A.S. e García, M.F.L. (2007), “El cambio en la regulación de la información contable española. Una evidencia empírica”. *Revista de Contabilidad y Dirección*, n.º 4, pp.181-201.
- Ghigliione, R. e Matalon, B. (1992), “O Inquérito – Teoria e prática”, Oeiras: Celta Editora.
- Gray, S.J. (1988), “Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally”. *Abacus*.
- Guerreiro, M.S., Rodrigues, L.L. e Craig, R. (2008), “The preparedness of companies to adopt International Financial Reporting Standards: Portuguese Evidence”. *Accounting Fórum*, n.º 32, pp. 75-88.
- Guimarães, J.C. (2003), “O Justo Valor”. *Jornal Vida Económica* n.º 1024, Outubro de 2003, disponível em [http://www.jmmsroc.pt/downloads/ao\\_estudos/114.pdf](http://www.jmmsroc.pt/downloads/ao_estudos/114.pdf).
- Hail, L., Leuz, C. e Wysocki, P. (2009), “Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United States: An Analysis of Economic and Policy Factors”. Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=1357331>.
- Halbritter, F.S. (2006), “Os comportamentos nas organizações”. Editorial Verbo, ISBN: 972-22-2589-8.
- Hofstede, G. (2010), “Cultural Dimensions – Portugal”. Disponível em [http://www.geert-hofstede.com/hofstede\\_portugal.shtml](http://www.geert-hofstede.com/hofstede_portugal.shtml).
- IASB (2010), <http://www.iasb.org/The+organisation/IASCF+and+IASB.htm>. Último acesso em 26/06/2010.
- INE (2009) - “Empresas em Portugal 2007”, Instituto Nacional de Estatística. Disponível em: <http://www.ine.pt>.

- Inchausti, B.G. e Enguítanos, A.M. (2001), “El proceso de armonización contable en Europa: análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXX, n.º 107, enero-marzo 2001, pp.103-128.
- Jaggi, B. e Low, P.Y. (2000), “Impact of Culture, Market Forces, and Legal System on Financial Disclosures”. *The International Journal of Accounting*, vol. 35, n.º 4, pp. 495-519.
- Jermakowicz, E.K. e Gornik-Tomaszewski, S. (2006), “Implementing IFRS from the perspective of EU publicly traded companies”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, n.º 15, pp.170-196.
- Kotter, J.P. e Schlesinger, L.A. (1979), “Choosing strategies for change”. *Harvard Business Review*, March-April, pp.106-114.
- La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A. e Vishny, R.W. (1998), “Law and Finance”. *Journal of Political Economy*, vol. 106, n.º 6, pp. 1113-1155.
- Larson, R.K. e Street, D.L. (2004), “Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms survey”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, n.º 13, pp. 89-119.
- Latham, G.P. e Pinder, C.C. (2005), “Work Motivation Theory and Research at the Dawn of the Twenty-First Century”, *Annual Review of Psychology*, 56, pp. 485-516.
- Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto – Alarga o conceito de pequenas entidades para efeitos da aplicação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC).
- Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro – Simplificação das normas e informações contabilísticas das microentidades.
- Lobo, C. (2009), Discurso do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais na Acção de Formação da CTOC sobre o novo Sistema de Normalização Contabilística em 6 de Julho de 2009.
- Lopes, P.T. e Viana, R.C. (2008), “The Transition To IFRS: Disclosures by Portuguese Listed Companies”. *FEP Working Paper* n.º 285.
- Lopes, P.T. e Viana, R. C. (2009), “Sistema de Normalização Contabilística - Video-projecções, módulo 1 e módulo 2”. Apresentação na acções de formação da APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração, Outubro de 2009.

- Lundqvist, P., Marton, J., Pettersson, A.K. e Rehnberg, P. (2008), “IFRS Implementation in Listed Companies – Identification of Factors Leading to Inconsistent Application”. Conference paper. Disponível em: <http://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/10357/1/IFRS%20Implementation%20in%20Listed%20Companies.pdf>.
- Luthans, F. (1998), *Organizational Behaviour*, Irwin/McGraw-Hill, International Editions.
- Magalhães, J. (2010); Entrevista a Domingos Cravo. *Revista TOC*, n.º 119, Fevereiro de 2010.
- Marôco, J. (2010a), *Análise Estatística – Com o PASW Statistics (ex-SPSS)*, Pêro Pinheiro: ReportNumber.
- Marôco, J. (2010b), Correspondência pessoal.
- McLeay, S., Neal, D. e Tollington, T. (1999), “International Standardisation and Harmonisation: a New Measurement Technique”. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 10:1, pp. 42-70.
- Meek, G.K. e Saudagaran, S.M. (1990), “A survey of research on Financial Reporting in a Transnational Context”. *Journal of Accounting Literature*, vol. 9, pp. 145-182.
- Meek, G.K. e Thomas, W.B. (2004), “A Review of Markets-Based International Accounting Research”. *Journal of International Accounting Research*, Volume 3, n.º 1, pp. 21-41.
- Moctezuma, R. (1976), “Aspectos das Normalizações Contabilísticas”. Edições Publistudos.
- Moraes, A.I. (2008), “Actuarial Gains and Losses: the Choice of the Accounting Method”. *Accounting in Europe*, vol.5, n.º2, pp.127-139.
- Moraes, A.I. e Curto, J.D. (2008), “Accounting Quality and the Adoption of IASB Standards - Portuguese Evidence”. *Revista Contabilidade & Finanças*, v.19, n.º48, pp. 103-111.
- Newstrom, J.W. (2008), “Comportamento Organizacional: O Comportamento Humano no Trabalho”. Tradução da décima segunda edição, McGraw-Hill, ISBN: 978-85-7726-028-7.

- Nobes, C.W. e Parker, R.H. (1985), “Comparative International Accounting”. Philip Allan Publishers Limited, Second Edition, ISBN: 0-86003-535-2.
- Oreg, S. (2003), “Resistance to Change: Developing na Individual Differences Measure”. *Journal of Applied Psychology*, Vol. 88, n.º 4, 680-693.
- Pickering, J., Aisbitt, S., Gray, S.J. e Morris, R. (2008), “The Costs and Benefits of IFRS from a Corporate Perspective: Evidence from the Implementation Experience in Australia”. Coference Paper. Disponível em: <http://aaahq.org>.
- Pinheiro Pinto, J.A. (2006), “O Papel da Normalização Contabilística em Portugal”. *Revista TOC* n.º 81, Dezembro de 2006.
- Pinheiro Pinto, J.A. (2009), “Normalização Contabilística Internacional”. *Jornal de Negócios*, Terça-feira 18/08/2009, Nota nº570-C.
- Pires, A.M. e Rodrigues, F.J. (2008), “O Impacto da adopção das NIC/NIRF nas Micro e PME’s Portuguesas”. Comunicação apresentada no “Encuentro AECA XIII”, Aveiro.
- Radebaugh, L.H., Gray, S.J. e Black, E.L. (2006), “International Accounting Patterns, Culture, and Development”. *International Accounting and Multinational Enterprises*, chapter 2, Sixth Edition, pp. 34-59.
- Ray, K. (2010), “One size fits all? Costs and Benefits of Uniform Accounting Standards”. Disponível em [http://faculty.msb.edu/kr268/Papers/one\\_size.pdf](http://faculty.msb.edu/kr268/Papers/one_size.pdf).
- Rodrigues, J. (2009), “Sistema de Normalização Contabilística Explicado”. Porto, Porto Editora.
- Rojas, R.A. (1998), “El Cuestionario”. *La Sociología en sus Escenarios*, n.º 1, Centro de Estudios de Opinión, Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Sociales y Humanas.
- Rosa, L. (1994), “Cultura Empresarial – Motivação e Liderança”. Lisboa, Editorial Presença.
- Santos, A. (2006), “Novas Responsabilidades dos Técnicos Oficiais de Contas”. Grupo Editorial Vida Económica, ISBN: 972-788-186-6.
- Saudagaran, S.M. (2009), “International Accounting – a user perspective”. CCH: USA. Disponível em: <http://books.google.com>.
- Schuler, A.J. (2003), “Overcoming resistance to change: Top ten reasons for change resistance”. Disponível em <http://www.schulersolutions.com>.

- Self, D.R. (2007), “Organizational change – overcoming resistance by creating readiness”, *Development and Learning Organizations*, Emerald Group Publishing Limited. Vol. 21, no. 5, ISSN: 1477-7282.
- Silva (2010), “O TOC tem de ser o parceiro mais próximo do empresário – Entrevista a Domingues Azevedo”, *Revista TOC*, n.º 120, página 11.
- Smith, I. (2005), “Achieving readiness for organisational change”. *Library Management*, Vol. 26, Issue 6/7, Emerald Group Publishing Limited. Disponível em [www.emeraldinsight.com/10.1108/01435120510623764](http://www.emeraldinsight.com/10.1108/01435120510623764).
- Street, D.L. e Larson, R.K. (2004), “Large accounting firm’s survey reveals emergence of “two standard” system in the European Union”. *Advances in International Accounting*, volume 17, pp. 1-29.
- Sunder, S. (2008), “IFRS and the Accounting Consensus”. Disponível em <http://ssrn.com>.
- Taylor, D.W. (2009), “Costs-benefits of adoption of IFRSs in countries with different harmonization histories”. *Asian Review of Accounting*, Vol.17, n.º1, pp.40-58.
- Torre, L. (2008), “O Género e a Tomada de Decisão Ética dos Técnicos Oficiais de Contas: um Estudo Empírico em Portugal”. *Tese de Mestrado em Contabilidade*, Faculdade de Economia da Universidade do Porto, orientada por Prof. Dr.<sup>a</sup> Maria Teresa Vieira Campos Proença.
- Val, M. P. e Fuentes, C.M. (2005), “Resistências al cambio organizativo: un análisis empírico en câmbios reactivos y anticipativos”. *M@n@gement*, 8:3, 47-67, ISSN: 1286-4892.
- Van Der Tas, L.G. (1988), “Measuring Harmonisation of Financial Reporting Practice”. *Accounting and Business Research*, Vol. 18, n.º7, pp.157-169.
- Waddell, D. e Sohal, A.S. (1998), “Resistance: a constructive tool for change management”. *Management decision*, Vol. 36, n.º 8, 543-548. Disponível em: <http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=865031&show=html>.
- Walker, H.J., Armenakis, A.A. e Bernerth, J.B. (2007), “Factors influencing organizational change efforts”. *Journal of Organizational Change Management*, Vol. 20, N.º 6. Disponível em <http://www.emeraldinsight.com/0953-4814.htm>.

- Wirth, R. (2004), “Organizational Change through Influencing Individual Change: A behaviour centric approach to change”. Disponível em <http://www.entarga.com/orgchange>.

## Anexos

### I. Questionário

Nº	Questão
1	<b>Desenvolve a sua actividade como...</b> TOC <input type="checkbox"/> Técnico de Contabilidade <input type="checkbox"/> ROC <input type="checkbox"/> Outra <input type="checkbox"/> _____ (Se escolheu a opção “Outra”, por favor avance para a <b>questão 5</b> )
2	<b>Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.</b> 1 a 5 <input type="checkbox"/> 6 a 10 <input type="checkbox"/> De 11 a 20 <input type="checkbox"/> Mais de 20 <input type="checkbox"/>
3	<b>Sector de actividade da maioria das empresas clientes.</b> Serviços <input type="checkbox"/> Comércio <input type="checkbox"/> Indústria <input type="checkbox"/>
4	<b>Número de empresas estrangeiras para quem trabalham.</b> Nenhuma <input type="checkbox"/> 1 a 10 <input type="checkbox"/> 11 a 20 <input type="checkbox"/> Mais de 20 <input type="checkbox"/>
5	<b>Qual a sua formação académica?</b> Mestrado <input type="checkbox"/> Licenciatura <input type="checkbox"/> Secundário <input type="checkbox"/> Outra <input type="checkbox"/> _____
6	<b>Há quantos anos desenvolve a sua actividade?</b> 1 a 10 anos <input type="checkbox"/> 11 a 20 anos <input type="checkbox"/> Mais de 20 anos <input type="checkbox"/>

O SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA (SNC)				
Nº	Afirmação (Por favor, assinale a sua opinião em relação às seguintes afirmações.)	Concordo	Discordo	Sem Opinião
7	O SNC responde às necessidades actuais de relato financeiro.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8	O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9	O SNC não ignora as características e a realidade das empresas nacionais.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10	O SNC apresenta vantagens ao nível da redução de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
11	O SNC potencia a internacionalização das empresas.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
12	O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
13	O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
14	A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
15	O SNC é um “factor de promoção, coesão, e internacionalização da profissão”.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
16	A estrutura conceptual ajuda os preparadores da informação na aplicação das NCRF.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
17	A estrutura conceptual ajuda a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
18	A estrutura conceptual ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
19	A apresentação no balanço apenas dos valores líquidos é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
20	A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
21	A eliminação das rubricas de rendimentos e gastos extraordinários é mais adequado às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
22	As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
23	A numeração das notas às demonstrações financeiras deveria ser igual para todas as empresas, estando pré-definidos os assuntos tratados em cada nota.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24	A utilização do justo valor está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(continua)



IMPACTO PARA A PROFISSÃO				
Nº	Afirmação	Concordo	Discordo	Sem Opinião
25	Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
26	Os clientes das empresas de contabilidade vão compreender e compensar eventuais custos adicionais.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
27	Os técnicos de contabilidade estão mais dependentes das informações fornecidas pelos clientes.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
28	O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
29	Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização de Contabilidade e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
30	O SNC potencia o risco de fraude.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
31	Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal vão agravar-se.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
32	Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes vão agravar-se.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
33	As empresas de contabilidade/técnicos de contabilidade estarão perante um <u>grande</u> investimento na transição.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
34	Considerando a crise que atravessamos, não é o momento ideal para a entrada em vigor do SNC.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
35	O SNC implica um maior dispêndio de tempo e mais custos na preparação da informação contabilística.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
36	O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
37	As acções de formação que têm sido levadas a cabo por várias organizações são suficientes para nos preparar para o novo desafio.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
38	Os profissionais da minha empresa já se encontram preparados para trabalhar com o SNC.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
39	Na minha empresa, já começamos a sensibilizar os clientes para as mudanças.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
40	Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
41	A minha empresa está preocupada em dar formação sobre o SNC aos técnicos de contabilidade.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
42	Estou preparado(a) para trabalhar no novo sistema.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
43	A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
44	O SNC é muito complexo e sinto-me desmotivado(a) para o seu estudo.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Caso pretenda, dispõe da área seguinte para algum comentário que entenda oportuno sobre o SNC:

---

Muito obrigada pela sua colaboração.  
Agradeço o favor de entregar no Secretariado da APECA.

## II. Comentários recolhidos

N.º Questionário	Inquirido	Comentário
135	TOC	<i>“O SNC é um sistema de registo e publicação de dados das empresas baseado em regras anglo-saxónicas que impõe uma forma única de interpretação que nada tem a ver com os países latinos. Não torna as informações mais seguras. Ao contrário, serve principalmente as Bolsas e Sistema Financeiro nas suas operações de financiamento apenas.”</i>
136	TOC	<i>“As acções de formação aos técnicos deviam ser extensivas aos empresários ao nível da sensibilização. Nestas alterações profundas há sempre um alheamento total da Administração Fiscal, o que não devia acontecer... De resto, é Portugal igual a si: Mais improvisado, menos planeamento.”</i>
137	TOC	<i>“O Estado devia compensar-nos no acréscimo de custos com formação nesta área.”</i>
138	TOC	<i>“A adaptação é morosa e difícil. Devia haver um ano de carência entre a publicação da lei e a sua entrada em vigor.”</i>
139	TOC	<i>“Na minha opinião, só não tem uma ideia bastante clara sobre esta matéria quem não quer. São sempre os mesmos a pedir a prorrogação do prazo.”</i>
140	TOC	<i>“Algumas destas questões são relativas mediante o sector de actividade e a empresa cliente em concreto. Penso que o conceito de pequena entidade está distorcido da realidade portuguesa e praticamente nada simplifica. Aham que uma pequena entidade quer pagar o custo da comparabilidade?”</i>
189	TOC	<i>“Falamos de muitas coisas: acrescentam-se responsabilidades, trabalho, etc. mas o mais importante para os trabalhadores raramente é discutido: os salários, os seus aumentos,...”</i>
324	TOC	<i>“As Demonstrações Financeiras, regra geral, só interessam ao Fisco. Os sócios e accionistas de empresas não cotadas em Bolsa, não olham sequer para um balancete, quanto mais para as DFs e anexos do SNC. É um dispêndio desnecessário de recursos para fins inúteis!”</i>
325	TOC	<i>“Como é característico em Portugal, a entrada em vigor do SNC não foge à regra, primeiro entram em vigor as leis e só de seguida se promove a formação devida. Nunca vamos estar convenientemente preparados em tempo útil!”</i>
326	TOC	<i>“As empresas cotadas em Bolsa aplicam as Normas desde 2006, e se um dos objectivos era a transparência, a conjuntura actual reflecte o “bom” resultado.”</i>
327	TOC	<i>“Achei, acima de tudo, que todas as alterações não vão alterar nada de grande importância, a não ser sobrecarregar os TOC.”</i>
328	TOC	<i>“Muita parra mas pouca uva, uma vez que vai continuar a haver muitos buracos para fugir aos impostos.”</i>
329	TOC	<i>“O SNC ainda está em implementação, pelo que não possuo, ou não considero relevantes as minhas considerações sobre o assunto, pois não disponho de experiência para análise. Deste modo, posiciono-me na ausência de opinião.”</i>
330	TOC	<i>“Deveria existir um maior intervalo entre a preparação e a entrada em vigor.”</i>
333	TOC	<i>“A dificuldade ou não do SNC vai ser posta à prova quando começarmos efectivamente a trabalhar no novo sistema, aí sim, os problemas e dúvidas vão surgir.”</i>
335	TOC	<i>“A adopção do SNC implica grande dispêndio de tempo que não vais ser compensado monetariamente, pela incompreensão dos clientes e ainda pela concorrência muitas vezes desleal por parte dos colegas que oferecem serviços a preços muito reduzidos que, quanto a mim, serão incompatíveis com a prestação de serviços com qualidade.”</i>
336	TOC	<i>“Relativamente à questão 44, considero que o SNC é complexo, mas nem eu, nem os meus colegas nos sentimos desmotivados para o seu estudo e aplicação.”</i>
337	TOC	<i>“Agora não há retorno, mas seria muito melhor para todos fazer algumas alterações ao POC. Por exemplo, os alunos que acabaram o curso este ano têm que voltar a estudar tudo de novo. Enfim, espero daqui por um ano tudo estar mais calmo!”</i>
338	TOC	<i>“Penso que nós técnicos estamos muito desmotivados para a entrada em vigor do SNC, face à crise, e as dívidas que temos de clientes, e ainda assim teremos que trabalhar o dobro.”</i>
339	TOC	<i>“Período de transição muito curto, pouco adaptado à realidade.”</i>
340	TOC	<i>“Nesta altura ainda não tenho opinião formada, mas pela formação a que tenho ido, há certos casos que não têm grande relevância.”</i>
341	TOC	<i>“Os técnicos de contas ainda não estão preparados para a adopção do SNC. As formações começaram muito tarde. Estariam juntos se as formações continuassem e a adopção fosse só em 2011. A responsabilidade é altamente acrescida e os clientes não vão pagar o esforço adicional por parte dos Técnicos de Contas.”</i>
342	TOC	<i>“A entrada em vigor do SNC é um negócio entre a Administração Fiscal e a Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas.”</i>
458	TOC	<i>“Não deveriam ser aplicadas penalidades na aplicação da transição dado só (termos) pouco tempo para a sua aplicação e as declarações fiscais deveriam ter os prazos alargados por este motivo.”</i>
459	TOC	<i>“A exemplo do que normalmente acontece em Portugal, o tempo para colocar em vigor este normativo é reduzido. Faria mais sentido que a sua aplicação fosse obrigatória em 2011 e o comparativo em 2009. Dava-nos mais hipótese de aprofundar conhecimentos e teríamos mais tempo para nos adaptar ao novo normativo. O prazo de entrega das declarações fiscais em 2010 deveria ser mais alargado.”</i>

460	TOC	<i>“Apesar de se ter passado por muitas mudanças na minha carreira profissional, acho que esta mudança é das mais complicadas pois muda todos os conceitos com os quais tenho trabalhado. Assim sendo, já pedi a reforma antecipada pois já não tenho paciência para isto. Trabalho há 41 anos.”</i>
461	TOC	<i>“A contabilidade “criativa” deveria ser aplicada somente as empresas cotadas em bolsa. Foi para isto que foi criado, manipulação de resultados e especulação bolsista. Este sistema conduziu o planeta ao estado actual.”</i>
462	TC	<i>“Como ainda não comecei a trabalhar com o SNC, talvez a s respostas não sejam exactamente as que, se já estivesse a trabalhar, daria mas, na verdade, são as possíveis.”</i>
463	TC	<i>“Era necessário haver uma maior fiscalização as fraudes fiscais de grandes empresas e não uma mudança numa altura destas em que há montes de empresas a fechar. É ridículo.”</i>
464	TC	<i>“A aplicação do SNC é extremamente trabalhosa e corre-se o risco de haverem erros nos ajustamentos pela sua complexidade e quantidade.”</i>
604	TOC	<i>“A entrada em vigor do SNC devia ser adiada para 01.01.2011 para um melhor conhecimento do mesmo e melhor preparação dos TOC.”</i>
605	TOC	<i>“Mas para quê?! Para a maioria (99%) dos clientes do gabinete onde trabalho o SNC não serve para nada! Só para nos dar trabalho!”</i>
606	TOC	<i>“Possuo um nível razoável de conhecimentos, os técnicos devem fazer por estarem mais dependentes das informações dos clientes, e o risco de fraude também há no POC, as regras são boas desde que não as deturpem. Nunca é boa altura para mudanças mas elas tem que ser feitas.”</i>
607	TOC	<i>“Isto é tudo muito recente e até depois de aplicado pode ser possível mudar de opinião. Neste momento é muito confuso e duvidoso em algumas questões como a 19 e 24.”</i>
608	TOC	<i>“O SNC foi feito por teóricos, o que o torna mais complexa a sua aplicação às empresas.”</i>
609	TOC	<i>“Deve ser regulada a obrigação de informação em tempo útil por parte das empresas-clientes perante as exigências profissionais que devem ser cumpridas pelos TOC.”</i>
610	TOC	<i>“A fim de me preparar melhor sobre o SNC, a entrada em vigor devia ser em 01.01.2011.”</i>
611	TC	<i>“Na minha opinião, o SNC não vem ajudar as pequenas empresas (que são na maioria microempresas), nem existe sensibilização a nível empresarial para as mudanças que vamos ter de implementar. Com o POC era difícil, com o SNC é impossível.”</i>
613	TC	<i>“Desde a publicação do SNC à sua aplicação, devido á sua complexidade, há pouco tempo para a sua aprendizagem e aplicação. Em especial para os gabinetes de contabilidade vai ser difícil e vai exigir trabalho dia e noite!”</i>
614	TC	<i>“As acções de formação são importantes mas não suficientes.”</i>
615	TOC	<i>“Ainda é cedo para manifestar opinião valida sobre o SNC, parece-me, para já, desajustada a sua entrada em vigor. A preparação das partes (clientes e TOCs) deveria ter sido feita ao longo de, pelo menos, um ano.”</i>
707	TOC	<i>“O SNC não é muito complexo, o que é complexo é a transição e a alteração de mentalidades para a adaptação a um novo sistema, pondo para trás décadas de aplicação do POC e da tradição contabilística. Mais grave, os pequenos e médios empresários não valorizam o esforço e a dedicação dos TOC.”</i>

### III. Síntese de resultados da aplicação dos testes Qui-quadrado

Neste anexo, apresentamos uma síntese das diferenças significativas encontradas pela aplicação do teste Qui-quadrado, sendo que apenas fazemos referência às que não foram consideradas no teste Kruskal-Wallis, que consiste no método em que baseamos a apresentação dos resultados. Ou seja, a detecção de diferenças significativas (independentemente do nível de significância) pela aplicação em ambos os testes, estão consideradas no Capítulo 4. Apresentação e análise dos resultados, estando presentes neste anexo as identificadas apenas pelo teste Qui-quadrado.

Nota: Para a análise inferencial relacionada com a “actividade desenvolvida”, “nível de conhecimentos” e “entraves à adopção” utilizamos apenas o teste Qui-quadrado. Logo, a interpretação dos seus resultados encontram-se no Capítulo 4. Apresentação e análise dos resultados.

#### Opinião sobre o SNC

##### Vantagens da adopção do SNC

Variável Q	Afirmação	N.º Empresas Estrangeiras
12	O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	p=0.001*

Nota 1: Diferença estatisticamente significativa detectada pela aplicação do teste Qui-quadrado, mas não pelo teste Kruskal-Wallis.

Nota 2: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$

Para as questões relacionadas com as vantagens da adopção, o teste Qui-quadrado apenas encontrou diferenças estatisticamente significativas ( $p=0.001$ ) entre a variável Q12 e número de empresas-clientes estrangeiras. Constata-se que, na generalidade, todos os profissionais concordam com a afirmação de que o SNC garante a comparabilidade de todas as empresas, independentemente do número de empresas-clientes estrangeiras a quem prestam serviços. Contudo, nota-se os profissionais que trabalham para um número de empresas estrangeiras superior a 10, apresentam uma elevada incidência de “sem opinião”.

N.º empresas-clientes estrangeiras X O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas

	Nenhuma		1 a 10 empresas		11 a 20 empresas		Mais de 20 emp.		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	284	67,46%	84	65,63%	8	66,67%	6	54,55%	382	66,78%
<b>Discordo</b>	95	22,57%	32	25,00%	0	0,00%	0	0,00%	127	22,20%
<b>Sem Opinião</b>	42	9,98%	12	9,38%	4	33,33%	5	45,45%	63	11,01%
<b>Total</b>	421		128		12		11		572	

Curiosamente, o teste Kruskal-Wallis apresentou diferenças estatisticamente significativas entre o número de empresas-clientes estrangeiras e a variável Q9 “O SNC não ignora as características e realidade das empresas nacionais”, que está relacionada com a comparabilidade nacional. Os resultados revelam que os inquiridos que não prestam serviços a este tipo de empresas, ou a poucas empresas, são os que mais concordam com a afirmação; e que os que trabalham para um número de empresas superior a 10 são os que apresentam maior incidência de sem opinião. Assim, podemos concluir que, de acordo com ambos os testes e ambas as questões, a influência do número de clientes estrangeiros tem impacto nas questões relacionadas com a comparabilidade nacional, sendo que os que trabalham para um número considerável deste tipo de entidades não têm opinião sobre as vantagens para este tema.

### Estrutura conceptual e demonstrações financeiras

No que concerne à opinião sobre a estrutura conceptual e alteração das demonstrações financeiras, o teste Qui-quadrado encontrou diferenças significativas ( $p < 0.05$ ) entre a formação académica, número de colaboradores da empresa onde trabalham e sector das empresas-clientes; e as seguintes afirmações:

Variável Q	Afirmação	Formação académica	Número de Colaboradores	Sector
18	A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras	$p=0.023^*$	—	—
20	A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira.	—	—	$p=0.034^*$
22	As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça.	—	$p=0.038^*$	—

Nota 1: Diferença estatisticamente significativa detectada pela aplicação do teste Qui-quadrado, mas não pelo teste Kruskal-Wallis.

Nota 2: \* Nível de significância  $\alpha < 0.05$

No que respeita à formação académica, apesar de a todos os níveis a maioria concordar, os profissionais com ensino superior são os que mais discordam e os restantes são os que apresentam maior incidência de sem opinião.

Formação académica X A EC ajuda os utentes a interpretar a informação das demonstrações financeiras

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	11	68,75%	226	63,48%	94	57,67%	24	64,86%	355	62,06%
<b>Discordo</b>	2	12,50%	73	20,51%	22	13,50%	4	10,81%	101	17,66%
<b>Sem Opinião</b>	3	18,75%	57	16,01%	47	28,83%	9	24,32%	116	20,28%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

Relativamente ao número de colaboradores das empresas onde trabalham e a questão da maior exigência de divulgações, verifica-se que os profissionais com mais de 20 anos tendem a discordar com esta afirmação.

Número de colaboradores X As divulgações exigidas estão adequadas ao nível de compreensão que se pretende que o relato forneça

	1 a 5		6 a 10		11 a 20		Mais de 20		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	200	52,91%	68	46,26%	22	52,38%	1	20,00%	291	50,87%
<b>Discordo</b>	87	23,02%	33	22,45%	12	28,57%	4	80,00%	136	23,78%
<b>Sem Opinião</b>	91	24,07%	46	31,29%	8	19,05%	0	0,00%	145	25,35%
<b>Total</b>	378		147		42		5		572	

No que concerne ao sector das empresas-clientes e a questão sobre a nova classificação dos itens do balanço, verifica-se que os inquiridos que trabalham para o sector industrial são os que mais concordam.

Sector X A classificação dos activos e passivos como correntes/não correntes é mais adequada às necessidades dos utilizadores da informação financeira

	Serviços		Comércio		Indústria		Vários		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	158	64,75%	139	61,50%	35	74,47%	34	61,82%	366	63,99%
<b>Discordo</b>	41	16,80%	59	26,11%	10	21,28%	10	18,18%	120	20,98%
<b>Sem Opinião</b>	45	18,44%	28	12,39%	2	4,26%	11	20,00%	86	15,03%
<b>Total</b>	244		226		47		55		572	

## Percepção do impacto do SNC na profissão

### Preparação e Investimento

Relativamente às questões sobre o impacto do SNC, mais concretamente as formuladas para aferir sobre a percepção da preparação e investimento, o teste Qui-quadrado encontrou diferenças significativas ( $p < 0.05$ ) entre a formação académica, experiência profissional, número de colaboradores, número de empresas-clientes estrangeiras e sector; e as seguintes questões:

Variável Q	Afirmação	Formação académica	Experiência profissional	Número de Colaboradores	N.º Empresas Estrangeiras	Sector
36	O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto.	p=0.046*	—	p=0.023*	p=0.023*	—
25	Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC.	—	p=0.027*	—	—	—
43	A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil.	—	—	—	—	p=0.047*
40	Na empresa onde trabalho, já foram estabelecidos os contactos para a adaptação do sistema informático ao SNC.	p=0.049*	—	—	—	—

Nota 1: Diferença estatisticamente significativa detectada pela aplicação do teste Qui-quadrado, mas não pelo teste Kruskal-Wallis.

Nota 2: \* Nível de significância  $\alpha < 0.05$

No que respeita à formação académica e a questão relacionada sobre o pouco tempo de preparação, nota-se que são os inquiridos com ensino superior que mais discordam da afirmação apesar de, na maioria, são mais os inquiridos que concordam.

Formação académica X O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	14	87,50%	289	81,18%	142	87,12%	27	72,97%	472	82,52%
<b>Discordo</b>	2	12,50%	48	13,48%	10	6,13%	9	24,32%	69	12,06%
<b>Sem Opinião</b>	0	0,00%	19	5,34%	11	6,75%	1	2,70%	31	5,42%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

A percepção sobre os contactos estabelecidos para adaptar os sistemas informáticos por parte das empresas onde os inquiridos prestam serviços, apesar de ser positiva em todos os casos, é menos evidente para os profissionais com o mestrado.

Formação académica X Na empresa onde trabalho já foram estabelecidos contactos para a adaptação do sistema informático

	Mestrado		Licenciatura		Secundário		Outra		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	11	68,75%	311	87,36%	134	82,21%	30	81,08%	486	84,97%
<b>Discordo</b>	3	18,75%	36	10,11%	18	11,04%	3	8,11%	60	10,49%
<b>Sem Opinião</b>	2	12,50%	9	2,53%	11	6,75%	4	10,81%	26	4,55%
<b>Total</b>	16		356		163		37		572	

Relativamente à experiência profissional e a questão sobre o nível de conhecimentos, são os profissionais com menos de 20 anos de experiência os que mais discordam com a afirmação.

Experiência profissional X Possuo um bom nível de conhecimentos em relação ao SNC.

	1 a 10		11 a 20		Mais de 20		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	59	26,70%	66	33,33%	52	33,99%	177	30,94%
<b>Discordo</b>	118	53,39%	92	46,46%	57	37,25%	267	46,68%
<b>Sem Opinião</b>	44	19,91%	40	20,20%	44	28,76%	128	22,38%
<b>Total</b>	221		198		153		572	

O teste também apresenta diferenças significativas entre a dimensão das empresas onde os colaboradores prestam serviços (em função do número de colaboradores) e o tempo de preparação, verificando-se que os profissionais que trabalham em empresas com número de colaboradores entre 11 e 20 são os que apresentam maior incidência de sem opinião.

Número de colaboradores X O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto

	1 a 5		6 a 10		11 a 20		Mais de 20		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	303	80,16%	131	89,12%	33	78,57%	5	100,00%	472	82,52%
<b>Discordo</b>	55	14,55%	11	7,48%	3	7,14%	0	0,00%	69	12,06%
<b>Sem Opinião</b>	20	5,29%	5	3,40%	6	14,29%	0	0,00%	31	5,42%
<b>Total</b>	378		147		42		5		572	

Relativamente à mesma questão, mas em função do número de empresas-clientes estrangeiras, nota-se que são mais os profissionais que prestam serviços para um número de entidades não nacionais que discordam ou não têm opinião.

N.º empresas estrangeiras X O período de tempo de preparação desde a publicação do SNC e a sua entrada em vigor é curto

	Nenhuma		1 a 10 empresas		11 a 20 empresas		Mais de 20 emp.		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	350	83,14%	103	80,47%	11	91,67%	8	72,73%	472	82,52%
<b>Discordo</b>	53	12,59%	15	11,72%	1	8,33%	0	0,00%	69	12,06%
<b>Sem Opinião</b>	18	4,28%	10	7,81%	0	0,00%	3	27,27%	31	5,42%
<b>Total</b>	421		128		12		11		572	

No que respeita à transição, nota-se que são os profissionais que trabalham maioritariamente para o sector industrial que mais concordam com a facilidade do processo.

Sector X A adaptação ao SNC será um processo relativamente fácil

	Serviços		Comércio		Indústria		Vários		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	36	14,75%	18	7,96%	9	19,15%	5	9,09%	68	11,89%
<b>Discordo</b>	184	75,41%	182	80,53%	31	65,96%	39	70,91%	436	76,22%
<b>Sem Opinião</b>	24	9,84%	26	11,50%	7	14,89%	11	20,00%	68	11,89%
<b>Total</b>	244		226		47		55		572	



### Benefícios e riscos para a profissão

No que respeita às questões sobre a percepção dos benefícios e riscos para a profissão, o teste Qui-quadrado apenas apresentou diferenças estatisticamente significativas ( $p < 0.01$ ) não identificadas pelo teste Kruskal-Wallis para uma questão e número de colaboradores.

Variável Q	Afirmação	Número de Colaboradores
30	O SNC potencia o risco de fraude.	$p=0.008^*$

Nota 1: Diferença estatisticamente significativa detectada pela aplicação do teste Qui-quadrado, mas não pelo teste Kruskal-Wallis.

Nota 2: \* Nível de significância  $\alpha < 0.01$

Sobre ser referido que o SNC potencia o risco de fraude, verificamos que apesar de na maioria concordarem em todas as dimensões, os colaboradores das empresas com um número de colaboradores entre 11 a 20 são as que menos discordam da afirmação. Ressalta também o facto de todos os inquiridos que trabalham em empresas com mais de 20 colaboradores terem discordado com esta afirmação.

N.º de colaboradores X O SNC potencia o risco de fraude

	1 a 5		6 a 10		11 a 20		Mais de 20		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
<b>Concordo</b>	151	39,95%	62	42,18%	20	47,62%	0	0,00%	233	40,73%
<b>Discordo</b>	106	28,04%	49	33,33%	8	19,05%	5	100,00%	168	29,37%
<b>Sem Opinião</b>	121	32,01%	36	24,49%	14	33,33%	0	0,00%	171	29,90%
<b>Total</b>	378		147		42		5		572	

#### IV. Actividade, formação académica e experiência profissional

		Experiência profissional (EP)								
		1 a 10 anos			11 a 20 anos		Mais de 20 anos		Total (FA)	
		Actividade (A)	n	%	n	%	n	%	n	%
Formação académica (FA)	Mestrado	TOC	4	66,67%	8	100,00%	1	50,00%	13	81,25%
		TC	2	33,33%	0	0,00%	1	50,00%	3	18,75%
		Total (FA/EP)	6	2,71%	8	4,04%	2	1,31%	16	2,80%
	Licenciatura	TOC	123	70,69%	100	86,96%	65	97,01%	288	80,90%
		TC	51	29,31%	15	13,04%	2	2,99%	68	19,10%
		Total (FA/EP)	174	78,73%	115	58,08%	67	43,79%	356	62,24%
	Secundário	TOC	0	0,00%	15	24,59%	54	72,00%	69	42,33%
		TC	27	100,00%	46	75,41%	21	28,00%	94	57,67%
		Total (FA/EP)	27	12,22%	61	30,81%	75	49,02%	163	28,50%
	Outra	TOC	10	71,43%	10	71,43%	7	77,78%	27	72,97%
		TC	4	28,57%	4	28,57%	2	22,22%	10	27,03%
		Total (FA/EP)	14	6,33%	14	7,07%	9	5,88%	37	6,47%
Total (EP)		221	38,64%	198	34,62%	153	26,75%	572	100,00%	
TOC		137	61,99%	133	67,17%	127	83,01%	397	69,41%	
TC		84	38,01%	65	32,83%	26	16,99%	175	30,59%	
TOTAL (A/EP)		221	38,64%	198	34,62%	153	26,75%	572	100,00%	

### V. Características das empresas onde trabalham

		Número de colaboradores (NC)										
		1 a 5 colab.		6 a 10 colab.		11 a 20 colab.		Mais de 20 colab.		Total (EE)		
		Sector (S)	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
N.º empresas estrangeiras (clientes) (EE)	Nenhuma	Serviços	134	44,97%	37	36,27%	7	7,00%	0	0,00%	178	42,28%
		Comércio	112	37,58%	45	44,12%	8	8,00%	3	100,00%	168	39,90%
		Indústria	27	9,06%	6	5,88%	0	0,00%	0	0,00%	33	7,84%
		Vários	25	8,39%	14	13,73%	3	3,00%	0	0,00%	42	9,98%
		Total (EE/NC)	298	78,84%	102	69,39%	18	42,86%	3	60,00%	421	73,60%
	1 a 10 emp.	Serviços	35	52,24%	17	44,74%	3	14,29%	2	100,00%	57	44,53%
		Comércio	22	32,84%	16	42,11%	14	66,67%	0	0,00%	52	40,63%
		Indústria	4	5,97%	1	2,63%	2	9,52%	0	0,00%	7	5,47%
		Vários	6	8,96%	4	10,53%	2	9,52%	0	0,00%	12	9,38%
		Total (EE/NC)	67	17,72%	38	25,85%	21	50,00%	2	40,00%	128	22,38%
	11 a 20 emp.	Serviços	2	40,00%	0	0,00%	1	100,00%	0	0,00%	3	25,00%
		Comércio	2	40,00%	4	66,67%	0	0,00%	0	0,00%	6	50,00%
		Indústria	1	20,00%	1	16,67%	0	0,00%	0	0,00%	2	16,67%
		Vários	0	0,00%	1	16,67%	0	0,00%	0	0,00%	1	8,33%
		Total (EE/NC)	5	1,32%	6	4,08%	1	2,38%	0	0,00%	12	2,10%
	Mais de 20 emp.	Serviços	4	50,00%	0	0,00%	2	100,00%	0	0,00%	6	54,55%
		Comércio	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
		Indústria	4	50,00%	1	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	5	45,45%
		Vários	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
		Total (EE/NC)	8	2,12%	1	0,68%	2	4,76%	0	0,00%	11	1,92%
Total (NC)		378	66,08%	147	25,70%	42	7,34%	5	0,87%	572	100,00%	
Serviços (Serv.)		175	46,30%	54	36,73%	13	30,95%	2	40,00%	244	42,66%	
Comércio (Com.)		136	35,98%	65	44,22%	22	52,38%	3	60,00%	226	39,51%	
Indústria (Ind.)		36	9,52%	9	6,12%	2	4,76%	0	0,00%	47	8,22%	
Vários (Var.)		31	8,20%	19	12,93%	5	11,90%	0	0,00%	55	9,62%	
TOTAL (NC/S)		378	66,08%	147	25,70%	42	7,34%	5	0,87%	572	100,00%	

## VI. Teste Qui-quadrado aplicado à actividade desenvolvida

Q7 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q7	Concordo	Count	247	108	355
		% within Desenvolve a sua actividade como...	62,20%	61,70%	62,10%
		% of Total	43,20%	18,90%	62,10%
	Discordo	Count	83	21	104
		% within Desenvolve a sua actividade como...	20,90%	12,00%	18,20%
		% of Total	14,50%	3,70%	18,20%
	Sem opinião	Count	67	46	113
		% within Desenvolve a sua actividade como...	16,90%	26,30%	19,80%
		% of Total	11,70%	8,00%	19,80%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

### Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	10,748 <sup>a</sup>	2	0,005
Likelihood Ratio	10,907	2	0,004
Linear-by-Linear Association	1,863	1	0,172
N of Valid Cases	572		

Q8 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q8	Concordo	Count	297	131	428
		% within Desenvolve a sua actividade como...	74,80%	74,90%	74,80%
		% of Total	51,90%	22,90%	74,80%
	Discordo	Count	57	20	77
		% within Desenvolve a sua actividade como...	14,40%	11,40%	13,50%
		% of Total	10,00%	3,50%	13,50%
	Sem opinião	Count	43	24	67
		% within Desenvolve a sua actividade como...	10,80%	13,70%	11,70%
		% of Total	7,50%	4,20%	11,70%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

### Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,636 <sup>a</sup>	2	0,441
Likelihood Ratio	1,636	2	0,441
Linear-by-Linear Association	0,209	1	0,648
N of Valid Cases	572		

## Q9 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q9	Concordo	Count	142	71	213
		% within Desenvolve a sua actividade como...	35,80%	40,60%	37,20%
		% of Total	24,80%	12,40%	37,20%
	Discordo	Count	194	67	261
		% within Desenvolve a sua actividade como...	48,90%	38,30%	45,60%
		% of Total	33,90%	11,70%	45,60%
	Sem opinião	Count	61	37	98
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,40%	21,10%	17,10%
		% of Total	10,70%	6,50%	17,10%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	6,099 <sup>a</sup>	2	0,047
Likelihood Ratio	6,099	2	0,047
Linear-by-Linear Association	0,023	1	0,88
N of Valid Cases	572		

## Q10 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q10	Concordo	Count	122	58	180
		% within Desenvolve a sua actividade como...	30,70%	33,10%	31,50%
		% of Total	21,30%	10,10%	31,50%
	Discordo	Count	199	70	269
		% within Desenvolve a sua actividade como...	50,10%	40,00%	47,00%
		% of Total	34,80%	12,20%	47,00%
	Sem opinião	Count	76	47	123
		% within Desenvolve a sua actividade como...	19,10%	26,90%	21,50%
		% of Total	13,30%	8,20%	21,50%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	6,234 <sup>a</sup>	2	0,044
Likelihood Ratio	6,18	2	0,045
Linear-by-Linear Association	0,656	1	0,418
N of Valid Cases	572		

## Q11 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q11	Concordo	Count	277	125	402
		% within Desenvolve a sua actividade como...	69,80%	71,40%	70,30%
		% of Total	48,40%	21,90%	70,30%
	Discordo	Count	59	25	84
		% within Desenvolve a sua actividade como...	14,90%	14,30%	14,70%
		% of Total	10,30%	4,40%	14,70%
	Sem opinião	Count	61	25	86
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,40%	14,30%	15,00%
		% of Total	10,70%	4,40%	15,00%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	,169 <sup>a</sup>	2	0,919
Likelihood Ratio	0,17	2	0,919
Linear-by-Linear Association	0,165	1	0,684
N of Valid Cases	572		

## Q12 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q12	Concordo	Count	263	119	382
		% within Desenvolve a sua actividade como...	66,20%	68,00%	66,80%
		% of Total	46,00%	20,80%	66,80%
	Discordo	Count	102	25	127
		% within Desenvolve a sua actividade como...	25,70%	14,30%	22,20%
		% of Total	17,80%	4,40%	22,20%
	Sem opinião	Count	32	31	63
		% within Desenvolve a sua actividade como...	8,10%	17,70%	11,00%
		% of Total	5,60%	5,40%	11,00%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	17,452 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	17,272	2	0
Linear-by-Linear Association	1,621	1	0,203
N of Valid Cases	572		

## Q13 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q13	Concordo	Count	254	96	350
		% within Desenvolve a sua actividade como...	64,00%	54,90%	61,20%
		% of Total	44,40%	16,80%	61,20%
	Discordo	Count	112	57	169
		% within Desenvolve a sua actividade como...	28,20%	32,60%	29,50%
		% of Total	19,60%	10,00%	29,50%
	Sem opinião	Count	31	22	53
		% within Desenvolve a sua actividade como...	7,80%	12,60%	9,30%
		% of Total	5,40%	3,80%	9,30%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	5,407 <sup>a</sup>	2	0,067
Likelihood Ratio	5,27	2	0,072
Linear-by-Linear Association	5,375	1	0,02
N of Valid Cases	572		

## Q14 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q14	Concordo	Count	272	107	379
		% within Desenvolve a sua actividade como...	68,50%	61,10%	66,30%
		% of Total	47,60%	18,70%	66,30%
	Discordo	Count	85	29	114
		% within Desenvolve a sua actividade como...	21,40%	16,60%	19,90%
		% of Total	14,90%	5,10%	19,90%
	Sem opinião	Count	40	39	79
		% within Desenvolve a sua actividade como...	10,10%	22,30%	13,80%
		% of Total	7,00%	6,80%	13,80%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	15,534 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	14,58	2	0,001
Linear-by-Linear Association	8,844	1	0,003
N of Valid Cases	572		

## Q15 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q15	Concordo	Count	243	102	345
		% within Desenvolve a sua actividade como...	61,20%	58,30%	60,30%
		% of Total	42,50%	17,80%	60,30%
	Discordo	Count	93	38	131
		% within Desenvolve a sua actividade como...	23,40%	21,70%	22,90%
		% of Total	16,30%	6,60%	22,90%
	Sem opinião	Count	61	35	96
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,40%	20,00%	16,80%
		% of Total	10,70%	6,10%	16,80%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,882 <sup>a</sup>	2	0,39
Likelihood Ratio	1,836	2	0,399
Linear-by-Linear Association	1,191	1	0,275
N of Valid Cases	572		

## Q16 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q16	Concordo	Count	268	90	358
		% within Desenvolve a sua actividade como...	67,50%	51,40%	62,60%
		% of Total	46,90%	15,70%	62,60%
	Discordo	Count	59	21	80
		% within Desenvolve a sua actividade como...	14,90%	12,00%	14,00%
		% of Total	10,30%	3,70%	14,00%
	Sem opinião	Count	70	64	134
		% within Desenvolve a sua actividade como...	17,60%	36,60%	23,40%
		% of Total	12,20%	11,20%	23,40%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	24,325 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	23,168	2	0
Linear-by-Linear Association	21,035	1	0
N of Valid Cases	572		



## Q17 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q17	Concordo	Count	265	92	357
		% within Desenvolve a sua actividade como...	66,80%	52,60%	62,40%
		% of Total	46,30%	16,10%	62,40%
	Discordo	Count	51	20	71
		% within Desenvolve a sua actividade como...	12,80%	11,40%	12,40%
		% of Total	8,90%	3,50%	12,40%
	Sem opinião	Count	81	63	144
		% within Desenvolve a sua actividade como...	20,40%	36,00%	25,20%
		% of Total	14,20%	11,00%	25,20%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	15,846 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	15,262	2	0
Linear-by-Linear Association	14,582	1	0
N of Valid Cases	572		

## Q18 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q18	Concordo	Count	262	93	355
		% within Desenvolve a sua actividade como...	66,00%	53,10%	62,10%
		% of Total	45,80%	16,30%	62,10%
	Discordo	Count	79	22	101
		% within Desenvolve a sua actividade como...	19,90%	12,60%	17,70%
		% of Total	13,80%	3,80%	17,70%
	Sem opinião	Count	56	60	116
		% within Desenvolve a sua actividade como...	14,10%	34,30%	20,30%
		% of Total	9,80%	10,50%	20,30%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	31,316 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	29,619	2	0
Linear-by-Linear Association	20,389	1	0
N of Valid Cases	572		

## Q19 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q19	Concordo	Count	250	98	348
		% within Desenvolve a sua actividade como...	63,00%	56,00%	60,80%
		% of Total	43,70%	17,10%	60,80%
	Discordo	Count	111	44	155
		% within Desenvolve a sua actividade como...	28,00%	25,10%	27,10%
		% of Total	19,40%	7,70%	27,10%
	Sem opinião	Count	36	33	69
		% within Desenvolve a sua actividade como...	9,10%	18,90%	12,10%
		% of Total	6,30%	5,80%	12,10%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	10,975 <sup>a</sup>	2	0,004
Likelihood Ratio	10,284	2	0,006
Linear-by-Linear Association	6,936	1	0,008
N of Valid Cases	572		

## Q20 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q20	Concordo	Count	259	107	366
		% within Desenvolve a sua actividade como...	65,20%	61,10%	64,00%
		% of Total	45,30%	18,70%	64,00%
	Discordo	Count	86	34	120
		% within Desenvolve a sua actividade como...	21,70%	19,40%	21,00%
		% of Total	15,00%	5,90%	21,00%
	Sem opinião	Count	52	34	86
		% within Desenvolve a sua actividade como...	13,10%	19,40%	15,00%
		% of Total	9,10%	5,90%	15,00%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	3,845 <sup>a</sup>	2	0,146
Likelihood Ratio	3,706	2	0,157
Linear-by-Linear Association	2,394	1	0,122
N of Valid Cases	572		

## Q21 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q21	Concordo	Count	168	79	247
		% within Desenvolve a sua actividade como...	42,30%	45,10%	43,20%
		% of Total	29,40%	13,80%	43,20%
	Discordo	Count	164	57	221
		% within Desenvolve a sua actividade como...	41,30%	32,60%	38,60%
		% of Total	28,70%	10,00%	38,60%
	Sem opinião	Count	65	39	104
		% within Desenvolve a sua actividade como...	16,40%	22,30%	18,20%
		% of Total	11,40%	6,80%	18,20%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	4,961 <sup>a</sup>	2	0,084
Likelihood Ratio	4,952	2	0,084
Linear-by-Linear Association	0,21	1	0,647
N of Valid Cases	572		

## Q22 \* Desenvolve a sua actividade como...

Q22 ~ Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q22	Concordo	Count	206	85	291
		% within Desenvolve a sua actividade como...	51,90%	48,60%	50,90%
		% of Total	36,00%	14,90%	50,90%
	Discordo	Count	101	35	136
		% within Desenvolve a sua actividade como...	25,40%	20,00%	23,80%
		% of Total	17,70%	6,10%	23,80%
	Sem opinião	Count	90	55	145
		% within Desenvolve a sua actividade como...	22,70%	31,40%	25,30%
		% of Total	15,70%	9,60%	25,30%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	5,451 <sup>a</sup>	2	0,066
Likelihood Ratio	5,362	2	0,068
Linear-by-Linear Association	2,537	1	0,111
N of Valid Cases	572		

## Q23 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q23	Concordo	Count	307	112	419
		% within Desenvolve a sua actividade como...	77,30%	64,00%	73,30%
		% of Total	53,70%	19,60%	73,30%
	Discordo	Count	51	24	75
		% within Desenvolve a sua actividade como...	12,80%	13,70%	13,10%
		% of Total	8,90%	4,20%	13,10%
	Sem opinião	Count	39	39	78
		% within Desenvolve a sua actividade como...	9,80%	22,30%	13,60%
		% of Total	6,80%	6,80%	13,60%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	16,849 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	15,826	2	0
Linear-by-Linear Association	15,708	1	0
N of Valid Cases	572		

## Q24 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q24	Concordo	Count	316	133	449
		% within Desenvolve a sua actividade como...	79,60%	76,00%	78,50%
		% of Total	55,20%	23,30%	78,50%
	Discordo	Count	47	10	57
		% within Desenvolve a sua actividade como...	11,80%	5,70%	10,00%
		% of Total	8,20%	1,70%	10,00%
	Sem opinião	Count	34	32	66
		% within Desenvolve a sua actividade como...	8,60%	18,30%	11,50%
		% of Total	5,90%	5,60%	11,50%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	14,720 <sup>a</sup>	2	0,001
Likelihood Ratio	14,473	2	0,001
Linear-by-Linear Association	4,758	1	0,029
N of Valid Cases	572		

## Q25 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q25	Concordo	Count	148	29	177
		% within Desenvolve a sua actividade como...	37,30%	16,60%	30,90%
		% of Total	25,90%	5,10%	30,90%
	Discordo	Count	163	104	267
		% within Desenvolve a sua actividade como...	41,10%	59,40%	46,70%
		% of Total	28,50%	18,20%	46,70%
	Sem opinião	Count	86	42	128
		% within Desenvolve a sua actividade como...	21,70%	24,00%	22,40%
		% of Total	15,00%	7,30%	22,40%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	25,910 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	27,613	2	0
Linear-by-Linear Association	12,245	1	0
N of Valid Cases	572		

## Q26 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q26	Concordo	Count	29	11	40
		% within Desenvolve a sua actividade como...	7,30%	6,30%	7,00%
		% of Total	5,10%	1,90%	7,00%
	Discordo	Count	356	149	505
		% within Desenvolve a sua actividade como...	89,70%	85,10%	88,30%
		% of Total	62,20%	26,00%	88,30%
	Sem opinião	Count	12	15	27
		% within Desenvolve a sua actividade como...	3,00%	8,60%	4,70%
		% of Total	2,10%	2,60%	4,70%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	8,385 <sup>a</sup>	2	0,015
Likelihood Ratio	7,668	2	0,022
Linear-by-Linear Association	4,485	1	0,034
N of Valid Cases	572		

## Q27 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q27	Concordo	Count	347	151	498
		% within Desenvolve a sua actividade como...	87,40%	86,30%	87,10%
		% of Total	60,70%	26,40%	87,10%
	Discordo	Count	34	12	46
		% within Desenvolve a sua actividade como...	8,60%	6,90%	8,00%
		% of Total	5,90%	2,10%	8,00%
	Sem opinião	Count	16	12	28
		% within Desenvolve a sua actividade como...	4,00%	6,90%	4,90%
		% of Total	2,80%	2,10%	4,90%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	2,441 <sup>a</sup>	2	0,295
Likelihood Ratio	2,339	2	0,31
Linear-by-Linear Association	0,773	1	0,379
N of Valid Cases	572		

## Q28 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q28	Concordo	Count	340	139	479
		% within Desenvolve a sua actividade como...	85,60%	79,40%	83,70%
		% of Total	59,40%	24,30%	83,70%
	Discordo	Count	39	17	56
		% within Desenvolve a sua actividade como...	9,80%	9,70%	9,80%
		% of Total	6,80%	3,00%	9,80%
	Sem opinião	Count	18	19	37
		% within Desenvolve a sua actividade como...	4,50%	10,90%	6,50%
		% of Total	3,10%	3,30%	6,50%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	8,069 <sup>a</sup>	2	0,018
Likelihood Ratio	7,454	2	0,024
Linear-by-Linear Association	6,248	1	0,012
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 11,32.

## Q29 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q29	Concordo	Count	266	97	363
		% within Desenvolve a sua actividade como...	67,00%	55,40%	63,50%
		% of Total	46,50%	17,00%	63,50%
	Discordo	Count	60	40	100
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,10%	22,90%	17,50%
		% of Total	10,50%	7,00%	17,50%
	Sem opinião	Count	71	38	109
		% within Desenvolve a sua actividade como...	17,90%	21,70%	19,10%
		% of Total	12,40%	6,60%	19,10%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	7,665 <sup>a</sup>	2	0,022
Likelihood Ratio	7,513	2	0,023
Linear-by-Linear Association	4,581	1	0,032
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 30,59.

## Q30 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q30	Concordo	Count	173	60	233
		% within Desenvolve a sua actividade como...	43,60%	34,30%	40,70%
		% of Total	30,20%	10,50%	40,70%
	Discordo	Count	119	49	168
		% within Desenvolve a sua actividade como...	30,00%	28,00%	29,40%
		% of Total	20,80%	8,60%	29,40%
	Sem opinião	Count	105	66	171
		% within Desenvolve a sua actividade como...	26,40%	37,70%	29,90%
		% of Total	18,40%	11,50%	29,90%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	7,892 <sup>a</sup>	2	0,019
Likelihood Ratio	7,766	2	0,021
Linear-by-Linear Association	7,377	1	0,007
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 51,40.

**Q31 \* Desenvolve a sua actividade como...**

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q31	Concordo	Count	247	111	358
		% within Desenvolve a sua actividade como...	62,20%	63,40%	62,60%
		% of Total	43,20%	19,40%	62,60%
	Discordo	Count	82	29	111
		% within Desenvolve a sua actividade como...	20,70%	16,60%	19,40%
		% of Total	14,30%	5,10%	19,40%
	Sem opinião	Count	68	35	103
		% within Desenvolve a sua actividade como...	17,10%	20,00%	18,00%
		% of Total	11,90%	6,10%	18,00%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

**Chi-Square Tests**

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,628 <sup>a</sup>	2	0,443
Likelihood Ratio	1,649	2	0,438
Linear-by-Linear Association	0,055	1	0,815
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 31,51.

**Q32 \* Desenvolve a sua actividade como...**

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q32	Concordo	Count	274	115	389
		% within Desenvolve a sua actividade como...	69,00%	65,70%	68,00%
		% of Total	47,90%	20,10%	68,00%
	Discordo	Count	88	38	126
		% within Desenvolve a sua actividade como...	22,20%	21,70%	22,00%
		% of Total	15,40%	6,60%	22,00%
	Sem opinião	Count	35	22	57
		% within Desenvolve a sua actividade como...	8,80%	12,60%	10,00%
		% of Total	6,10%	3,80%	10,00%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

**Chi-Square Tests**

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,925 <sup>a</sup>	2	0,382
Likelihood Ratio	1,856	2	0,395
Linear-by-Linear Association	1,364	1	0,243
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 17,44.



## Q33 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q33	Concordo	Count	361	145	506
		% within Desenvolve a sua actividade como...	90,90%	82,90%	88,50%
		% of Total	63,10%	25,30%	88,50%
	Discordo	Count	22	12	34
		% within Desenvolve a sua actividade como...	5,50%	6,90%	5,90%
		% of Total	3,80%	2,10%	5,90%
	Sem opinião	Count	14	18	32
		% within Desenvolve a sua actividade como...	3,50%	10,30%	5,60%
		% of Total	2,40%	3,10%	5,60%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	11,168 <sup>a</sup>	2	0,004
Likelihood Ratio	10,253	2	0,006
Linear-by-Linear Association	10,51	1	0,001
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 9,79.

## Q34 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q34	Concordo	Count	261	127	388
		% within Desenvolve a sua actividade como...	65,70%	72,60%	67,80%
		% of Total	45,60%	22,20%	67,80%
	Discordo	Count	85	20	105
		% within Desenvolve a sua actividade como...	21,40%	11,40%	18,40%
		% of Total	14,90%	3,50%	18,40%
	Sem opinião	Count	51	28	79
		% within Desenvolve a sua actividade como...	12,80%	16,00%	13,80%
		% of Total	8,90%	4,90%	13,80%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	8,302 <sup>a</sup>	2	0,016
Likelihood Ratio	8,883	2	0,012
Linear-by-Linear Association	0,312	1	0,576
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 24,17.

## Q35 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q35	Concordo	Count	380	163	543
		% within Desenvolve a sua actividade como...	95,70%	93,10%	94,90%
		% of Total	66,40%	28,50%	94,90%
	Discordo	Count	8	3	11
		% within Desenvolve a sua actividade como...	2,00%	1,70%	1,90%
		% of Total	1,40%	0,50%	1,90%
	Sem opinião	Count	9	9	18
		% within Desenvolve a sua actividade como...	2,30%	5,10%	3,10%
		% of Total	1,60%	1,60%	3,10%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	3,334 <sup>a</sup>	2	0,189
Likelihood Ratio	3,082	2	0,214
Linear-by-Linear Association	2,604	1	0,107
N of Valid Cases	572		

a. 1 cells (16,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,37.

## Q36 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q36	Concordo	Count	320	152	472
		% within Desenvolve a sua actividade como...	80,60%	86,90%	82,50%
		% of Total	55,90%	26,60%	82,50%
	Discordo	Count	61	8	69
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,40%	4,60%	12,10%
		% of Total	10,70%	1,40%	12,10%
	Sem opinião	Count	16	15	31
		% within Desenvolve a sua actividade como...	4,00%	8,60%	5,40%
		% of Total	2,80%	2,60%	5,40%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	16,928 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	18,84	2	0
Linear-by-Linear Association	0,125	1	0,724
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 9,48.

## Q37 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q37	Concordo	Count	142	36	178
		% within Desenvolve a sua actividade como...	35,80%	20,60%	31,10%
		% of Total	24,80%	6,30%	31,10%
	Discordo	Count	215	114	329
		% within Desenvolve a sua actividade como...	54,20%	65,10%	57,50%
		% of Total	37,60%	19,90%	57,50%
	Sem opinião	Count	40	25	65
		% within Desenvolve a sua actividade como...	10,10%	14,30%	11,40%
		% of Total	7,00%	4,40%	11,40%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	13,457 <sup>a</sup>	2	0,001
Likelihood Ratio	14,053	2	0,001
Linear-by-Linear Association	11,837	1	0,001
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 19,89.

## Q38 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q38	Concordo	Count	90	29	119
		% within Desenvolve a sua actividade como...	22,70%	16,60%	20,80%
		% of Total	15,70%	5,10%	20,80%
	Discordo	Count	247	118	365
		% within Desenvolve a sua actividade como...	62,20%	67,40%	63,80%
		% of Total	43,20%	20,60%	63,80%
	Sem opinião	Count	60	28	88
		% within Desenvolve a sua actividade como...	15,10%	16,00%	15,40%
		% of Total	10,50%	4,90%	15,40%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	2,751 <sup>a</sup>	2	0,253
Likelihood Ratio	2,84	2	0,242
Linear-by-Linear Association	1,648	1	0,199
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 26,92.

## Q39 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q39	Concordo	Count	253	86	339
		% within Desenvolve a sua actividade como...	63,70%	49,10%	59,30%
		% of Total	44,20%	15,00%	59,30%
	Discordo	Count	117	69	186
		% within Desenvolve a sua actividade como...	29,50%	39,40%	32,50%
		% of Total	20,50%	12,10%	32,50%
	Sem opinião	Count	27	20	47
		% within Desenvolve a sua actividade como...	6,80%	11,40%	8,20%
		% of Total	4,70%	3,50%	8,20%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	11,229 <sup>a</sup>	2	0,004
Likelihood Ratio	11,077	2	0,004
Linear-by-Linear Association	10,805	1	0,001
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 14,38.

## Q40 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q40	Concordo	Count	346	140	486
		% within Desenvolve a sua actividade como...	87,20%	80,00%	85,00%
		% of Total	60,50%	24,50%	85,00%
	Discordo	Count	39	21	60
		% within Desenvolve a sua actividade como...	9,80%	12,00%	10,50%
		% of Total	6,80%	3,70%	10,50%
	Sem opinião	Count	12	14	26
		% within Desenvolve a sua actividade como...	3,00%	8,00%	4,50%
		% of Total	2,10%	2,40%	4,50%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	7,900 <sup>a</sup>	2	0,019
Likelihood Ratio	7,312	2	0,026
Linear-by-Linear Association	7,184	1	0,007
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 7,95.

## Q41 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q41	Concordo	Count	327	152	479
		% within Desenvolve a sua actividade como...	82,40%	86,90%	83,70%
		% of Total	57,20%	26,60%	83,70%
	Discordo	Count	45	15	60
		% within Desenvolve a sua actividade como...	11,30%	8,60%	10,50%
		% of Total	7,90%	2,60%	10,50%
	Sem opinião	Count	25	8	33
		% within Desenvolve a sua actividade como...	6,30%	4,60%	5,80%
		% of Total	4,40%	1,40%	5,80%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,804 <sup>a</sup>	2	0,406
Likelihood Ratio	1,864	2	0,394
Linear-by-Linear Association	1,631	1	0,202
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 10,10.

## Q42 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q42	Concordo	Count	173	41	214
		% within Desenvolve a sua actividade como...	43,60%	23,40%	37,40%
		% of Total	30,20%	7,20%	37,40%
	Discordo	Count	154	91	245
		% within Desenvolve a sua actividade como...	38,80%	52,00%	42,80%
		% of Total	26,90%	15,90%	42,80%
	Sem opinião	Count	70	43	113
		% within Desenvolve a sua actividade como...	17,60%	24,60%	19,80%
		% of Total	12,20%	7,50%	19,80%
Total	Count	397	175	572	
	% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	69,40%	30,60%	100,00%	

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	21,087 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	22,013	2	0
Linear-by-Linear Association	16,459	1	0
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 34,57.

## Q43 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q43	Concordo	Count	53	15	68
		% within Desenvolve a sua actividade como...	13,40%	8,60%	11,90%
		% of Total	9,30%	2,60%	11,90%
	Discordo	Count	303	133	436
		% within Desenvolve a sua actividade como...	76,30%	76,00%	76,20%
		% of Total	53,00%	23,30%	76,20%
	Sem opinião	Count	41	27	68
		% within Desenvolve a sua actividade como...	10,30%	15,40%	11,90%
		% of Total	7,20%	4,70%	11,90%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	4,993 <sup>a</sup>	2	0,082
Likelihood Ratio	5,02	2	0,081
Linear-by-Linear Association	4,978	1	0,026
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 20,80.

## Q44 \* Desenvolve a sua actividade como...

			Desenvolve a sua actividade como...		
			TOC	TC	Total
Q44	Concordo	Count	111	64	175
		% within Desenvolve a sua actividade como...	28,00%	36,60%	30,60%
		% of Total	19,40%	11,20%	30,60%
	Discordo	Count	217	68	285
		% within Desenvolve a sua actividade como...	54,70%	38,90%	49,80%
		% of Total	37,90%	11,90%	49,80%
	Sem opinião	Count	69	43	112
		% within Desenvolve a sua actividade como...	17,40%	24,60%	19,60%
		% of Total	12,10%	7,50%	19,60%
	Total	Count	397	175	572
		% within Desenvolve a sua actividade como...	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	69,40%	30,60%	100,00%

## Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	12,240 <sup>a</sup>	2	0,002
Likelihood Ratio	12,308	2	0,002
Linear-by-Linear Association	0,05	1	0,823
N of Valid Cases	572		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 34,27.

## VII. Teste Kruskal-Wallis aplicado à formação acadêmica

Kruskal-Wallis Test

Ranks				Ranks			
	Hab.Liter.	N	Mean Rank		Hab.Liter.	N	Mean Rank
Q7	Mestrado	16	298,75	Q26	Mestrado	16	309,63
	Licenciatura	356	294,03		Licenciatura	356	279,02
	Secundário	163	270,6		Secundário	163	294,19
	Outra	37	278,82		Outra	37	314,57
	Total	572			Total	572	
Q8	Mestrado	16	306,91	Q27	Mestrado	16	302,81
	Licenciatura	356	287,13		Licenciatura	356	279,33
	Secundário	163	288,4		Secundário	163	291,59
	Outra	37	263,23		Outra	37	326,01
	Total	572			Total	572	
Q9	Mestrado	16	233,13	Q28	Mestrado	16	346,13
	Licenciatura	356	290,53		Licenciatura	356	293,35
	Secundário	163	282,17		Secundário	163	267,47
	Outra	37	289,84		Outra	37	278,66
	Total	572			Total	572	
Q10	Mestrado	16	323,69	Q29	Mestrado	16	301,47
	Licenciatura	356	284,01		Licenciatura	356	293,1
	Secundário	163	289,75		Secundário	163	265,06
	Outra	37	280,04		Outra	37	310,96
	Total	572			Total	572	
Q11	Mestrado	16	267,56	Q30	Mestrado	16	259,63
	Licenciatura	356	290,71		Licenciatura	356	279,89
	Secundário	163	288,03		Secundário	163	295,31
	Outra	37	247,47		Outra	37	322,86
	Total	572			Total	572	
Q12	Mestrado	16	276,97	Q31	Mestrado	16	230,16
	Licenciatura	356	285,56		Licenciatura	356	288,44
	Secundário	163	289,4		Secundário	163	286,04
	Outra	37	286,88		Outra	37	294,26
	Total	572			Total	572	
Q13	Mestrado	16	214,88	Q32	Mestrado	16	265,09
	Licenciatura	356	281,8		Licenciatura	356	287,39
	Secundário	163	302,15		Secundário	163	281,95
	Outra	37	293,72		Outra	37	307,27
	Total	572			Total	572	
Q14	Mestrado	16	279,09	Q33	Mestrado	16	272,44
	Licenciatura	356	286,55		Licenciatura	356	285,51
	Secundário	163	288,83		Secundário	163	285,54
	Outra	37	278,93		Outra	37	306,36
	Total	572			Total	572	
Q15	Mestrado	16	239,59	Q34	Mestrado	16	313,84
	Licenciatura	356	284,68		Licenciatura	356	300,72
	Secundário	163	303,47		Secundário	163	251,16
	Outra	37	249,59		Outra	37	293,54
	Total	572			Total	572	

Q16	Mestrado	16	233,94	Q35	Mestrado	16	290,22
	Licenciatura	356	284,75		Licenciatura	356	284,82
	Secundário	163	299,75		Secundário	163	287,92
	Outra	37	267,74		Outra	37	294,85
	Total	572			Total	572	
Q17	Mestrado	16	259,38	Q36	Mestrado	16	270,31
	Licenciatura	356	284,92		Licenciatura	356	290,08
	Secundário	163	298,61		Secundário	163	274,72
	Outra	37	260,08		Outra	37	310,96
	Total	572			Total	572	
Q18	Mestrado	16	269,59	Q37	Mestrado	16	288,41
	Licenciatura	356	278,63		Licenciatura	356	274,23
	Secundário	163	305,8		Secundário	163	311,7
	Outra	37	284,5		Outra	37	292,73
	Total	572			Total	572	
Q19	Mestrado	16	307,25	Q38	Mestrado	16	328,38
	Licenciatura	356	285,91		Licenciatura	356	286,05
	Secundário	163	281,51		Secundário	163	287,75
	Outra	37	305,19		Outra	37	267,2
	Total	572			Total	572	
Q20	Mestrado	16	278,75	Q39	Mestrado	16	348,63
	Licenciatura	356	286,21		Licenciatura	356	272,4
	Secundário	163	288,75		Secundário	163	297,39
	Outra	37	282,8		Outra	37	347,32
	Total	572			Total	572	
Q21	Mestrado	16	300,72	Q40	Mestrado	16	334,19
	Licenciatura	356	291,25		Licenciatura	356	279,1
	Secundário	163	274,94		Secundário	163	294,97
	Outra	37	285,62		Outra	37	299,8
	Total	572			Total	572	
Q22	Mestrado	16	279,09	Q41	Mestrado	16	293,44
	Licenciatura	356	284,67		Licenciatura	356	281,59
	Secundário	163	295,26		Secundário	163	294,68
	Outra	37	268,7		Outra	37	294,76
	Total	572			Total	572	
Q23	Mestrado	16	261,09	Q42	Mestrado	16	284,5
	Licenciatura	356	284,63		Licenciatura	356	284,38
	Secundário	163	292,95		Secundário	163	295,8
	Outra	37	287,09		Outra	37	266,78
	Total	572			Total	572	
Q24	Mestrado	16	292,09	Q43	Mestrado	16	239,25
	Licenciatura	356	281,68		Licenciatura	356	283,67
	Secundário	163	298,45		Secundário	163	300,41
	Outra	37	277,85		Outra	37	272,88
	Total	572			Total	572	
Q25	Mestrado	16	196,94	Q44	Mestrado	16	231,75
	Licenciatura	356	274,93		Licenciatura	356	295,39
	Secundário	163	316,49		Secundário	163	269,68
	Outra	37	304,38		Outra	37	298,76
	Total	572			Total	572	



Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13
Chi-Square	3,234	1,74	2,366	1,182	3,896	0,167	6,483
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,357	0,628	0,5	0,757	0,273	0,983	0,09

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20
Chi-Square	0,204	6,409	4,305	3,092	4,287	1,167	0,117
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,977	0,093	0,23	0,378	0,232	0,761	0,99

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
Chi-Square	1,415	1,148	1,118	2,481	14,28	7,909	9,121
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,702	0,765	0,773	0,479	0,003	0,048	0,028

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q28	Q29	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34
Chi-Square	12	5,811	3,688	2,685	1,464	2,176	15,604
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,007	0,121	0,297	0,443	0,691	0,537	0,001

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40	Q41
Chi-Square	1,049	4,489	7,463	2,122	13,966	7,044	2,028
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,789	0,213	0,059	0,548	0,003	0,071	0,567

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Test Statistics <sup>a,b</sup>			
	Q42	Q43	Q44
Chi-Square	1,281	5,091	5,568
df	3	3	3
Asymp. Sig.	0,734	0,165	0,135

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Hab.Liter.

Created Variables <sup>b</sup>			
Source Variable	Function	New Variable	Label
Q25 <sup>a</sup>	Rank	RQ25	Rank of Q25
Q26 <sup>a</sup>	Rank	RQ26	Rank of Q26
Q27 <sup>a</sup>	Rank	RQ27	Rank of Q27
Q28 <sup>a</sup>	Rank	RQ28	Rank of Q28
Q34 <sup>a</sup>	Rank	RQ34	Rank of Q34
Q39 <sup>a</sup>	Rank	RQ39	Rank of Q39

a. Ranks are in ascending order.

b. Mean rank of tied values is used for ties.

### Oneway

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Rank of Q25	Between Groups	334432,67	3	111477,56	4,856	0,002
	Within Groups	1,30E+07	568	22954,74		
	Total	1,34E+07	571			
Rank of Q26	Between Groups	67264,414	3	22421,471	2,659	0,048
	Within Groups	4789230,6	568	8431,744		
	Total	4856495	571			
Rank of Q27	Between Groups	84561,152	3	28187,051	3,074	0,027
	Within Groups	5209102,8	568	9170,956		
	Total	5293664	571			
Rank of Q28	Between Groups	134884,57	3	44961,522	4,064	0,007
	Within Groups	6283510,4	568	11062,518		
	Total	6418395	571			
Rank of Q34	Between Groups	289416,72	3	96472,241	5,319	0,001
	Within Groups	1,03E+07	568	18135,932		
	Total	1,06E+07	571			
Rank of Q39	Between Groups	288714,93	3	96238,311	4,747	0,003
	Within Groups	1,15E+07	568	20274,027		
	Total	1,18E+07	571			

## Post Hoc Tests

Multiple Comparisons							
LSD							
Dependent Variable	(I) Hab.Liter.	(J) Hab.Liter.	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
Rank of Q25	Mestrado	Licenciatura	-77,996489*	38,71887	0,044	-154,04613	-1,94685
		Secundário	-119,556365*	39,692542	0,003	-197,51844	-41,59429
		Outra	-107,440878*	45,332876	0,018	-196,48141	-18,40034
	Licenciatura	Mestrado	77,996489*	38,71887	0,044	1,94685	154,04613
		Secundário	-41,559876*	14,328511	0,004	-69,70321	-13,41654
		Outra	-29,44439	26,170174	0,261	-80,84652	21,95774
	Secundário	Mestrado	119,556365*	39,692542	0,003	41,59429	197,51844
		Licenciatura	41,559876*	14,328511	0,004	13,41654	69,70321
		Outra	12,115487	27,590306	0,661	-42,07599	66,30697
	Outra	Mestrado	107,440878*	45,332876	0,018	18,40034	196,48141
		Licenciatura	29,44439	26,170174	0,261	-21,95774	80,84652
		Secundário	-12,115487	27,590306	0,661	-66,30697	42,07599
Rank of Q26	Mestrado	Licenciatura	30,603933	23,466331	0,193	-15,48744	76,69531
		Secundário	15,431748	24,056444	0,521	-31,8187	62,6822
		Outra	-4,942568	27,474879	0,857	-58,90733	49,0222
	Licenciatura	Mestrado	-30,603933	23,466331	0,193	-76,69531	15,48744
		Secundário	-15,172184	8,684075	0,081	-32,229	1,88464
		Outra	-35,546500*	15,860947	0,025	-66,69977	-4,39323
	Secundário	Mestrado	-15,431748	24,056444	0,521	-62,6822	31,8187
		Licenciatura	15,172184	8,684075	0,081	-1,88464	32,229
		Outra	-20,374316	16,721647	0,224	-53,21813	12,46949
	Outra	Mestrado	4,942568	27,474879	0,857	-49,0222	58,90733
		Licenciatura	35,546500*	15,860947	0,025	4,39323	66,69977
		Secundário	20,374316	16,721647	0,224	-12,46949	53,21813
Rank of Q27	Mestrado	Licenciatura	23,483848	24,47337	0,338	-24,5855	71,5532
		Secundário	11,220475	25,088808	0,655	-38,05769	60,49864
		Outra	-23,201014	28,653942	0,418	-79,48163	33,07961
	Licenciatura	Mestrado	-23,483848	24,47337	0,338	-71,5532	24,5855
		Secundário	-12,263373	9,056746	0,176	-30,05217	5,52543
		Outra	-46,684862*	16,541608	0,005	-79,17505	-14,19468
	Secundário	Mestrado	-11,220475	25,088808	0,655	-60,49864	38,05769
		Licenciatura	12,263373	9,056746	0,176	-5,52543	30,05217
		Outra	-34,421489*	17,439243	0,049	-68,67477	-0,16821
	Outra	Mestrado	23,201014	28,653942	0,418	-33,07961	79,48163
		Licenciatura	46,684862*	16,541608	0,005	14,19468	79,17505
		Secundário	34,421489*	17,439243	0,049	0,16821	68,67477

Rank of Q28	Mestrado	Licenciatura	52,776685	26,879023	0,05	-0,01773	105,5711
		Secundário	78,655675*	27,554956	0,004	24,53363	132,77772
		Outra	67,462838*	31,470532	0,032	5,65002	129,27566
	Licenciatura	Mestrado	-52,776685	26,879023	0,05	-105,5711	0,01773
		Secundário	25,878989*	9,946995	0,01	6,34161	45,41637
		Outra	14,686152	18,167594	0,419	-20,99771	50,37002
	Secundário	Mestrado	-78,655675*	27,554956	0,004	-132,77772	-24,53363
		Licenciatura	-25,878989*	9,946995	0,01	-45,41637	-6,34161
		Outra	-11,192837	19,153464	0,559	-48,8131	26,42743
	Outra	Mestrado	-67,462838*	31,470532	0,032	-129,27566	-5,65002
		Licenciatura	-14,686152	18,167594	0,419	-50,37002	20,99771
		Secundário	11,192837	19,153464	0,559	-26,42743	48,8131
Rank of Q34	Mestrado	Licenciatura	13,12184	34,415685	0,703	-54,4757	80,71938
		Secundário	62,687308	35,281144	0,076	-6,61013	131,98474
		Outra	20,303209	40,294616	0,615	-58,84143	99,44785
	Licenciatura	Mestrado	-13,12184	34,415685	0,703	-80,71938	54,4757
		Secundário	49,565468*	12,736052	0	24,54996	74,58098
		Outra	7,18137	23,261641	0,758	-38,50797	52,87071
	Secundário	Mestrado	-62,687308	35,281144	0,076	-131,98474	6,61013
		Licenciatura	-49,565468*	12,736052	0	-74,58098	-24,54996
		Outra	-42,384099	24,523941	0,084	-90,55278	5,78458
	Outra	Mestrado	-20,303209	40,294616	0,615	-99,44785	58,84143
		Licenciatura	-7,18137	23,261641	0,758	-52,87071	38,50797
		Secundário	42,384099	24,523941	0,084	-5,78458	90,55278
Rank of Q39	Mestrado	Licenciatura	76,223315*	36,387858	0,037	4,75213	147,6945
		Secundário	51,238497	37,302912	0,17	-22,02999	124,50698
		Outra	1,300676	42,603678	0,976	-82,37931	84,98066
	Licenciatura	Mestrado	-76,223315*	36,387858	0,037	-147,6945	-4,75213
		Secundário	-24,984818	13,465885	0,064	-51,43383	1,46419
		Outra	-74,922639*	24,594638	0,002	-123,23018	-26,6151
	Secundário	Mestrado	-51,238497	37,302912	0,17	-124,50698	22,02999
		Licenciatura	24,984818	13,465885	0,064	-1,46419	51,43383
		Outra	-49,937821	25,929273	0,055	-100,86679	0,99114
	Outra	Mestrado	-1,300676	42,603678	0,976	-84,98066	82,37931
		Licenciatura	74,922639*	24,594638	0,002	26,6151	123,23018
		Secundário	49,937821	25,929273	0,055	-0,99114	100,86679

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

### VIII. Teste Kruskal-Wallis aplicado ao tempo de experiência profissional

Kruskal-Wallis Test

Ranks				Ranks			
	Tempo de actividade	N	Mean Rank		Tempo de actividade	N	Mean Rank
Q7	1 a 10 anos	221	283,17	Q26	1 a 10 anos	221	285,34
	11 a 20 anos	198	292,1		11 a 20 anos	198	287,23
	Mais de 20 anos	153	284,07		Mais de 20 anos	153	287,23
	Total	572			Total	572	
Q8	1 a 10 anos	221	276,34	Q27	1 a 10 anos	221	291,96
	11 a 20 anos	198	287,72		11 a 20 anos	198	277,1
	Mais de 20 anos	153	299,59		Mais de 20 anos	153	290,79
	Total	572			Total	572	
Q9	1 a 10 anos	221	290,21	Q28	1 a 10 anos	221	298,47
	11 a 20 anos	198	282,33		11 a 20 anos	198	285,58
	Mais de 20 anos	153	286,54		Mais de 20 anos	153	270,41
	Total	572			Total	572	
Q10	1 a 10 anos	221	282,66	Q29	1 a 10 anos	221	290,22
	11 a 20 anos	198	288,82		11 a 20 anos	198	303,85
	Mais de 20 anos	153	289,06		Mais de 20 anos	153	258,67
	Total	572			Total	572	
Q11	1 a 10 anos	221	286,38	Q30	1 a 10 anos	221	309,28
	11 a 20 anos	198	281,82		11 a 20 anos	198	280,14
	Mais de 20 anos	153	292,74		Mais de 20 anos	153	261,83
	Total	572			Total	572	
Q12	1 a 10 anos	221	287,46	Q31	1 a 10 anos	221	296,12
	11 a 20 anos	198	287,21		11 a 20 anos	198	282,17
	Mais de 20 anos	153	284,18		Mais de 20 anos	153	278,22
	Total	572			Total	572	
Q13	1 a 10 anos	221	279,15	Q32	1 a 10 anos	221	291,57
	11 a 20 anos	198	296,05		11 a 20 anos	198	287,56
	Mais de 20 anos	153	284,75		Mais de 20 anos	153	277,8
	Total	572			Total	572	
Q14	1 a 10 anos	221	300,09	Q33	1 a 10 anos	221	288,43
	11 a 20 anos	198	287,06		11 a 20 anos	198	282,94
	Mais de 20 anos	153	266,15		Mais de 20 anos	153	288,32
	Total	572			Total	572	
Q15	1 a 10 anos	221	285,64	Q34	1 a 10 anos	221	298,3
	11 a 20 anos	198	279,09		11 a 20 anos	198	289,68
	Mais de 20 anos	153	297,32		Mais de 20 anos	153	265,34
	Total	572			Total	572	
Q16	1 a 10 anos	221	284,46	Q35	1 a 10 anos	221	288,69
	11 a 20 anos	198	296,63		11 a 20 anos	198	285,1
	Mais de 20 anos	153	276,34		Mais de 20 anos	153	285,15
	Total	572			Total	572	
Q17	1 a 10 anos	221	291,94	Q36	1 a 10 anos	221	280,6
	11 a 20 anos	198	294,78		11 a 20 anos	198	292,56
	Mais de 20 anos	153	267,92		Mais de 20 anos	153	287,18

	Total	572			Total	572	
Q18	1 a 10 anos	221	286,7	Q37	1 a 10 anos	221	300,03
	11 a 20 anos	198	288,64		11 a 20 anos	198	282,09
	Mais de 20 anos	153	283,43		Mais de 20 anos	153	272,66
	Total	572			Total	572	
Q19	1 a 10 anos	221	279,22	Q38	1 a 10 anos	221	291,88
	11 a 20 anos	198	296,47		11 a 20 anos	198	288,65
	Mais de 20 anos	153	284,11		Mais de 20 anos	153	275,94
	Total	572			Total	572	
Q20	1 a 10 anos	221	284,14	Q39	1 a 10 anos	221	301,3
	11 a 20 anos	198	298,7		11 a 20 anos	198	293,87
	Mais de 20 anos	153	274,11		Mais de 20 anos	153	255,58
	Total	572			Total	572	
Q21	1 a 10 anos	221	279,09	Q40	1 a 10 anos	221	293,23
	11 a 20 anos	198	299,37		11 a 20 anos	198	292,77
	Mais de 20 anos	153	280,55		Mais de 20 anos	153	268,66
	Total	572			Total	572	
Q22	1 a 10 anos	221	284,97	Q41	1 a 10 anos	221	281,13
	11 a 20 anos	198	288,2		11 a 20 anos	198	290,69
	Mais de 20 anos	153	286,51		Mais de 20 anos	153	288,84
	Total	572			Total	572	
Q23	1 a 10 anos	221	290,02	Q42	1 a 10 anos	221	303,87
	11 a 20 anos	198	284,05		11 a 20 anos	198	291,01
	Mais de 20 anos	153	284,58		Mais de 20 anos	153	255,58
	Total	572			Total	572	
Q24	1 a 10 anos	221	288,05	Q43	1 a 10 anos	221	293,34
	11 a 20 anos	198	284,84		11 a 20 anos	198	289,05
	Mais de 20 anos	153	286,4		Mais de 20 anos	153	273,32
	Total	572			Total	572	
Q25	1 a 10 anos	221	291,05	Q44	1 a 10 anos	221	284,86
	11 a 20 anos	198	276,9		11 a 20 anos	198	294,37
	Mais de 20 anos	153	292,35		Mais de 20 anos	153	278,69
	Total	572			Total	572	

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13
Chi-Square	0,469	3,128	0,28	0,228	0,583	0,06	1,499
df	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	0,791	0,209	0,869	0,892	0,747	0,971	0,473

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20
Chi-Square	5,464	1,388	1,833	3,612	0,115	1,568	2,735
df	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	0,065	0,5	0,4	0,164	0,944	0,457	0,255

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
Chi-Square	2,154	0,048	0,274	0,077	1,198	0,057	2,902
df	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	0,341	0,976	0,872	0,962	0,549	0,972	0,234

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q28	Q29	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34
Chi-Square	6,356	9,057	8,976	1,71	0,95	0,457	5,459
df	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	0,042	0,011	0,011	0,425	0,622	0,796	0,065

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40	Q41
Chi-Square	0,437	1,261	3,462	1,226	9,937	6,315	0,952
df	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	0,804	0,532	0,177	0,542	0,007	0,043	0,621

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Test Statistics <sup>a,b</sup>			
	Q42	Q43	Q44
Chi-Square	9,224	2,525	0,967
df	2	2	2
Asymp. Sig.	0,01	0,283	0,617

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Há quantos anos desenvolve a sua actividade

Created Variables <sup>b</sup>			
Source Variable	Function	New Variable	Label
Q28 <sup>a</sup>	Rank	RAN002	Rank of Q28
Q29 <sup>a</sup>	Rank	RQ29	Rank of Q29
Q30 <sup>a</sup>	Rank	RQ30	Rank of Q30
Q39 <sup>a</sup>	Rank	RAN003	Rank of Q39
Q40 <sup>a</sup>	Rank	RQ40	Rank of Q40
Q42 <sup>a</sup>	Rank	RQ42	Rank of Q42

a. Ranks are in ascending order.

b. Mean rank of tied values is used for ties.

## Oneway

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Rank of Q28	Between Groups	71444,922	2	35722,461	3,202	0,041
	Within Groups	6346950,1	569	11154,57		
	Total	6418395	571			
Rank of Q29	Between Groups	181125,75	2	90562,875	4,586	0,011
	Within Groups	1,12E+07	569	19749,35		
	Total	1,14E+07	571			
Rank of Q30	Between Groups	215841,8	2	107920,9	4,544	0,011
	Within Groups	1,35E+07	569	23750,434		
	Total	1,37E+07	571			
Rank of Q39	Between Groups	205438,5	2	102719,25	5,039	0,007
	Within Groups	1,16E+07	569	20384,752		
	Total	1,18E+07	571			
Rank of Q40	Between Groups	66473,023	2	33236,511	3,182	0,042
	Within Groups	5943895	569	10446,213		
	Total	6010368	571			
Rank of Q42	Between Groups	216995,87	2	108497,94	4,671	0,01
	Within Groups	1,32E+07	569	23227,289		
	Total	1,34E+07	571			

## Post Hoc Tests

Multiple Comparisons							
LSD							
Dependent Variable	(I) Há quantos anos desenvolve a sua actividade	(J) Há quantos anos desenvolve a sua actividade	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
Rank of Q28	1 a 10 anos	11 a 20 anos	12,885255	10,334862	0,213	-7,41388	33,18439
		Mais de 20 anos	28,060835 <sup>*</sup>	11,107603	0,012	6,24393	49,87774
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	-12,885255	10,334862	0,213	-33,18439	7,41388
		Mais de 20 anos	15,175579	11,36846	0,182	-7,15369	37,50485
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-28,060835 <sup>*</sup>	11,107603	0,012	-49,87774	-6,24393
		11 a 20 anos	-15,175579	11,36846	0,182	-37,50485	7,15369
Rank of Q29	1 a 10 anos	11 a 20 anos	-13,626765	13,751646	0,322	-40,63695	13,38342
		Mais de 20 anos	31,548517 <sup>*</sup>	14,779861	0,033	2,51877	60,57826
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	13,626765	13,751646	0,322	-13,38342	40,63695
		Mais de 20 anos	45,175282 <sup>*</sup>	15,12696	0,003	15,46379	74,88678
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-31,548517 <sup>*</sup>	14,779861	0,033	-60,57826	-2,51877
		11 a 20 anos	-45,175282 <sup>*</sup>	15,12696	0,003	-74,88678	-15,46379



Rank of Q30	1 a 10 anos	11 a 20 anos	29,141654	15,080442	0,054	-0,47847	58,76178
		Mais de 20 anos	47,453746*	16,208011	0,004	15,61891	79,28858
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	-29,141654	15,080442	0,054	-58,76178	0,47847
		Mais de 20 anos	18,312092	16,588649	0,27	-14,27037	50,89455
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-47,453746*	16,208011	0,004	-79,28858	-15,61891
		11 a 20 anos	-18,312092	16,588649	0,27	-50,89455	14,27037
Rank of Q39	1 a 10 anos	11 a 20 anos	7,434481	13,971113	0,595	-20,00677	34,87573
		Mais de 20 anos	45,721468*	15,015737	0,002	16,22843	75,21451
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	-7,434481	13,971113	0,595	-34,87573	20,00677
		Mais de 20 anos	38,286988*	15,368376	0,013	8,10132	68,47266
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-45,721468*	15,015737	0,002	-75,21451	-16,22843
		11 a 20 anos	-38,286988*	15,368376	0,013	-68,47266	-8,10132
Rank of Q40	1 a 10 anos	11 a 20 anos	0,465355	10,001329	0,963	-19,17867	20,10938
		Mais de 20 anos	24,569633*	10,749132	0,023	3,45681	45,68245
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	-0,465355	10,001329	0,963	-20,10938	19,17867
		Mais de 20 anos	24,104278*	11,00157	0,029	2,49563	45,71292
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-24,569633*	10,749132	0,023	-45,68245	-3,45681
		11 a 20 anos	-24,104278*	11,00157	0,029	-45,71292	-2,49563
Rank of Q42	1 a 10 anos	11 a 20 anos	12,86599	14,91343	0,389	-16,4261	42,15808
		Mais de 20 anos	48,292609*	16,028512	0,003	16,81034	79,77488
	11 a 20 anos	1 a 10 anos	-12,86599	14,91343	0,389	-42,15808	16,4261
		Mais de 20 anos	35,426619*	16,404935	0,031	3,205	67,64824
	Mais de 20 anos	1 a 10 anos	-48,292609*	16,028512	0,003	-79,77488	-16,81034
		11 a 20 anos	-35,426619*	16,404935	0,031	-67,64824	-3,205

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

**IX. Teste Kruskal-Wallis aplicado ao número de colaboradores****Kruskal-Wallis Test**

Ranks				Ranks			
	N.º colaboradores	N	Mean Rank		N.º colaboradores	N	Mean Rank
Q7	1 a 5	378	287,88	Q26	1 a 5	378	284,79
	6 a 10	147	282,89		6 a 10	147	292,6
	11 a 20	42	286,1		11 a 20	42	279,71
	Mais de 20	5	291,5		Mais de 20	5	293
	Total	572			Total	572	
Q8	1 a 5	378	278,99	Q27	1 a 5	378	292,28
	6 a 10	147	292,51		6 a 10	147	273,47
	11 a 20	42	326,12		11 a 20	42	284,52
	Mais de 20	5	344,3		Mais de 20	5	249,5
	Total	572			Total	572	
Q9	1 a 5	378	282,87	Q28	1 a 5	378	286,58
	6 a 10	147	295,09		6 a 10	147	281,06
	11 a 20	42	293,55		11 a 20	42	310,33
	Mais de 20	5	249,2		Mais de 20	5	240
	Total	572			Total	572	
Q10	1 a 5	378	283,06	Q29	1 a 5	378	288,47
	6 a 10	147	302,3		6 a 10	147	285,52
	11 a 20	42	259,43		11 a 20	42	273,56
	Mais de 20	5	309,3		Mais de 20	5	274,6
	Total	572			Total	572	
Q11	1 a 5	378	284,39	Q30	1 a 5	378	291,66
	6 a 10	147	295,22		6 a 10	147	274,45
	11 a 20	42	277,29		11 a 20	42	278,52
	Mais de 20	5	267,1		Mais de 20	5	317,5
	Total	572			Total	572	
Q12	1 a 5	378	281,5	Q31	1 a 5	378	284,19
	6 a 10	147	295,77		6 a 10	147	293,13
	11 a 20	42	304,29		11 a 20	42	296,86
	Mais de 20	5	242,4		Mais de 20	5	179,5
	Total	572			Total	572	
Q13	1 a 5	378	278,56	Q32	1 a 5	378	286,87
	6 a 10	147	301,57		6 a 10	147	290,68
	11 a 20	42	306,11		11 a 20	42	267,2
	Mais de 20	5	279,3		Mais de 20	5	298
	Total	572			Total	572	
Q14	1 a 5	378	287	Q33	1 a 5	378	284,36
	6 a 10	147	285,59		6 a 10	147	286,74
	11 a 20	42	296,67		11 a 20	42	308,86
	Mais de 20	5	190		Mais de 20	5	253,5
	Total	572			Total	572	
Q15	1 a 5	378	280,69	Q34	1 a 5	378	281,75
	6 a 10	147	303,94		6 a 10	147	292,74
	11 a 20	42	285,55		11 a 20	42	298,57
	Mais de 20	5	220,6		Mais de 20	5	360,8
	Total	572			Total	572	

Q16	1 a 5	378	279,47	Q35	1 a 5	378	286,31
	6 a 10	147	303,2		6 a 10	147	281,82
	11 a 20	42	293,62		11 a 20	42	306,36
	Mais de 20	5	267,1		Mais de 20	5	272
	Total	572			Total	572	
Q17	1 a 5	378	279,61	Q36	1 a 5	378	292,82
	6 a 10	147	301,44		6 a 10	147	267,64
	11 a 20	42	296,31		11 a 20	42	301,61
	Mais de 20	5	286,1		Mais de 20	5	236,5
	Total	572			Total	572	
Q18	1 a 5	378	281,88	Q37	1 a 5	378	289,63
	6 a 10	147	300,07		6 a 10	147	278,22
	11 a 20	42	282,68		11 a 20	42	304,75
	Mais de 20	5	269,2		Mais de 20	5	140,2
	Total	572			Total	572	
Q19	1 a 5	378	287,41	Q38	1 a 5	378	286,69
	6 a 10	147	276,42		6 a 10	147	278,7
	11 a 20	42	326,92		11 a 20	42	310,2
	Mais de 20	5	174,5		Mais de 20	5	302
	Total	572			Total	572	
Q20	1 a 5	378	286,83	Q39	1 a 5	378	279,94
	6 a 10	147	276,86		6 a 10	147	286,06
	11 a 20	42	323,74		11 a 20	42	348,44
	Mais de 20	5	232,1		Mais de 20	5	275
	Total	572			Total	572	
Q21	1 a 5	378	287,94	Q40	1 a 5	378	287,21
	6 a 10	147	275,31		6 a 10	147	282,4
	11 a 20	42	326,43		11 a 20	42	299,6
	Mais de 20	5	170,8		Mais de 20	5	243,5
	Total	572			Total	572	
Q22	1 a 5	378	280,36	Q41	1 a 5	378	290,01
	6 a 10	147	304,7		6 a 10	147	276,41
	11 a 20	42	274,43		11 a 20	42	295,76
	Mais de 20	5	316,8		Mais de 20	5	240
	Total	572			Total	572	
Q23	1 a 5	378	281,59	Q42	1 a 5	378	286,44
	6 a 10	147	293,18		6 a 10	147	280,54
	11 a 20	42	310,55		11 a 20	42	312,85
	Mais de 20	5	259,4		Mais de 20	5	245,2
	Total	572			Total	572	
Q24	1 a 5	378	289,21	Q43	1 a 5	378	287,83
	6 a 10	147	285,47		6 a 10	147	277,93
	11 a 20	42	273,02		11 a 20	42	304,5
	Mais de 20	5	225		Mais de 20	5	286,5
	Total	572			Total	572	
Q25	1 a 5	378	290,68	Q44	1 a 5	378	289,93
	6 a 10	147	275,96		6 a 10	147	275,31
	11 a 20	42	278,15		11 a 20	42	302,02
	Mais de 20	5	350,5		Mais de 20	5	226
	Total	572			Total	572	

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13
Chi-Square	0,136	6,931	1,073	3,192	1,037	2,392	3,623
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,987	0,074	0,784	0,363	0,792	0,495	0,305

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20
Chi-Square	2,679	3,797	3,154	2,715	1,826	7,126	4,378
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,444	0,284	0,368	0,438	0,609	0,068	0,223

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
Chi-Square	6,549	3,216	2,653	2,101	1,978	1,025	4,811
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,088	0,359	0,448	0,552	0,577	0,795	0,186

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q28	Q29	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34
Chi-Square	3,471	0,468	1,619	3,467	1,028	3,357	2,586
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,325	0,926	0,655	0,325	0,794	0,34	0,46

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40	Q41
Chi-Square	5,284	7,507	6,342	1,699	8,615	1,816	3,027
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,152	0,057	0,096	0,637	0,035	0,612	0,387

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Test Statistics <sup>a,b</sup>			
	Q42	Q43	Q44
Chi-Square	1,823	1,658	2,235
df	3	3	3
Asymp. Sig.	0,61	0,646	0,525

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de profissionais a executar contabilidade na empresa onde trabalha.

Created Variables <sup>b</sup>			
Source Variable	Function	New Variable	Label
Q39 <sup>a</sup>	Rank	RQ39	Rank of Q39

a. Ranks are in descending order.

b. Mean rank of tied values is used for ties.

#### Oneway

ANOVA					
Rank of Q39					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	178092,039	3	59364,013	2,9	0,034
Within Groups	1,16E+07	568	20468,786		
Total	1,18E+07	571			

#### Post Hoc Tests

##### Multiple Comparisons

Rank of Q39

LSD					95% Confidence Interval	
N.º colaboradores		Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
1 a 5	6 a 10	6,120748	13,906605	0,66	-21,1939	33,4354
	11 a 20	68,500000*	23,270201	0,003	22,79385	114,20615
	Mais de 20	-4,940476	64,40425	0,939	-131,44004	121,55909
6 a 10	1 a 5	-6,120748	13,906605	0,66	-33,4354	21,1939
	11 a 20	62,379252*	25,031889	0,013	13,21288	111,54562
	Mais de 20	-11,061224	65,061514	0,865	-138,85175	116,7293
11 a 20	1 a 5	-68,500000*	23,270201	0,003	-114,20615	-22,79385
	6 a 10	-62,379252*	25,031889	0,013	-111,54562	-13,21288
	Mais de 20	-73,440476	67,683892	0,278	-206,38174	59,50079
Mais de 20	1 a 5	4,940476	64,40425	0,939	-121,55909	131,44004
	6 a 10	11,061224	65,061514	0,865	-116,7293	138,85175
	11 a 20	73,440476	67,683892	0,278	-59,50079	206,38174

### ***X. Teste Kruskal-Wallis aplicado ao número de empresas-clientes estrangeiras***

Kruskal-Wallis Test

Ranks				Ranks			
	N.º empresas estrangeiras	N	Mean Rank		N.º empresas estrangeiras	N	Mean Rank
Q7	Nenhuma	421	286,87	Q26	Nenhuma	421	287,51
	1 a 10	128	288,84		1 a 10	128	282,05
	11 a 20	12	272,58		11 a 20	12	293
	Mais de 20	11	260,32		Mais de 20	11	292,41
	Total	572			Total	572	
Q8	Nenhuma	421	285,68	Q27	Nenhuma	421	289,55
	1 a 10	128	283,53		1 a 10	128	274,32
	11 a 20	12	289,63		11 a 20	12	272,17
	Mais de 20	11	348,91		Mais de 20	11	327,05
	Total	572			Total	572	
Q9	Nenhuma	421	284,76	Q28	Nenhuma	421	285,33
	1 a 10	128	276,66		1 a 10	128	287,16
	11 a 20	12	344,58		11 a 20	12	288,46
	Mais de 20	11	404,05		Mais de 20	11	321,41
	Total	572			Total	572	
Q10	Nenhuma	421	285,91	Q29	Nenhuma	421	286,84
	1 a 10	128	281,82		1 a 10	128	282,8
	11 a 20	12	324,21		11 a 20	12	276,58
	Mais de 20	11	322,45		Mais de 20	11	327,27
	Total	572			Total	572	
Q11	Nenhuma	421	287,55	Q30	Nenhuma	421	293,24
	1 a 10	128	286,16		1 a 10	128	262,52
	11 a 20	12	276,42		11 a 20	12	259,63
	Mais de 20	11	261,14		Mais de 20	11	337,05
	Total	572			Total	572	
Q12	Nenhuma	421	283,8	Q31	Nenhuma	421	293,97
	1 a 10	128	287,89		1 a 10	128	258,83
	11 a 20	12	308		11 a 20	12	284,42
	Mais de 20	11	350,36		Mais de 20	11	325
	Total	572			Total	572	
Q13	Nenhuma	421	292,07	Q32	Nenhuma	421	286,66
	1 a 10	128	267,29		1 a 10	128	280,02
	11 a 20	12	280,5		11 a 20	12	303,71
	Mais de 20	11	303,55		Mais de 20	11	337
	Total	572			Total	572	
Q14	Nenhuma	421	283,87	Q33	Nenhuma	421	288,17
	1 a 10	128	289,48		1 a 10	128	277,73
	11 a 20	12	316,83		11 a 20	12	304
	Mais de 20	11	319,59		Mais de 20	11	305,59
	Total	572			Total	572	
Q15	Nenhuma	421	294,14	Q34	Nenhuma	421	282,92
	1 a 10	128	262,36		1 a 10	128	295,79
	11 a 20	12	310,92		11 a 20	12	250,92

	Mais de 20	11	248,23		Mais de 20	11	354,05
	Total	572			Total	572	
Q16	Nenhuma	421	285,04	Q35	Nenhuma	421	286,26
	1 a 10	128	285,91		1 a 10	128	283,27
	11 a 20	12	333,58		11 a 20	12	295,08
	Mais de 20	11	298,05		Mais de 20	11	323,68
	Total	572			Total	572	
Q17	Nenhuma	421	282,82	Q36	Nenhuma	421	284,26
	1 a 10	128	285,29		1 a 10	128	293,24
	11 a 20	12	330,79		11 a 20	12	259,04
	Mais de 20	11	393,27		Mais de 20	11	323,91
	Total	572			Total	572	
Q18	Nenhuma	421	283,33	Q37	Nenhuma	421	289,39
	1 a 10	128	290,88		1 a 10	128	272,13
	11 a 20	12	328,17		11 a 20	12	274,92
	Mais de 20	11	311,23		Mais de 20	11	355,77
	Total	572			Total	572	
Q19	Nenhuma	421	280,46	Q38	Nenhuma	421	283,66
	1 a 10	128	305,3		1 a 10	128	295,55
	11 a 20	12	256,04		11 a 20	12	259,08
	Mais de 20	11	332,05		Mais de 20	11	319,77
	Total	572			Total	572	
Q20	Nenhuma	421	281,8	Q39	Nenhuma	421	285,68
	1 a 10	128	303,95		1 a 10	128	286,88
	11 a 20	12	281,67		11 a 20	12	235,63
	Mais de 20	11	268,5		Mais de 20	11	368,82
	Total	572			Total	572	
Q21	Nenhuma	421	279,58	Q40	Nenhuma	421	291,58
	1 a 10	128	301,43		1 a 10	128	270,77
	11 a 20	12	347,71		11 a 20	12	292,58
	Mais de 20	11	310,73		Mais de 20	11	268,32
	Total	572			Total	572	
Q22	Nenhuma	421	287,69	Q41	Nenhuma	421	289,38
	1 a 10	128	278,48		1 a 10	128	278,34
	11 a 20	12	346,88		11 a 20	12	266,33
	Mais de 20	11	268,59		Mais de 20	11	293,23
	Total	572			Total	572	
Q23	Nenhuma	421	284,75	Q42	Nenhuma	421	285,92
	1 a 10	128	285,04		1 a 10	128	278,51
	11 a 20	12	359		11 a 20	12	373,33
	Mais de 20	11	291,27		Mais de 20	11	306,95
	Total	572			Total	572	
Q24	Nenhuma	421	291,2	Q43	Nenhuma	421	287,1
	1 a 10	128	265,38		1 a 10	128	276,66
	11 a 20	12	324,71		11 a 20	12	328,5
	Mais de 20	11	310,77		Mais de 20	11	332,32
	Total	572			Total	572	
Q25	Nenhuma	421	285,14	Q44	Nenhuma	421	281,17
	1 a 10	128	284,06		1 a 10	128	308,57
	11 a 20	12	323,38		11 a 20	12	271,79

	Mais de 20	11	326,73		Mais de 20	11	249,55
	Total	572			Total	572	

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13
Chi-Square	0,52	2,815	8,896	1,466	0,497	2,852	3,143
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,914	0,421	0,031	0,69	0,92	0,415	0,37

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20
Chi-Square	1,423	5,868	1,437	7,671	1,678	4,596	2,629
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,7	0,118	0,697	0,053	0,642	0,204	0,452

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
Chi-Square	4,282	2,449	3,945	6,439	1,523	0,453	4,688
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,233	0,485	0,267	0,092	0,677	0,929	0,196

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q28	Q29	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34
Chi-Square	1,253	1,063	5,386	6,804	2,01	2,226	4,411
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,74	0,786	0,146	0,078	0,57	0,527	0,22

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40	Q41
Chi-Square	4,421	2,717	3,968	1,766	5,122	4,429	1,549
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,219	0,437	0,265	0,622	0,163	0,219	0,671

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham

Test Statistics <sup>a,b</sup>			
	Q42	Q43	Q44
Chi-Square	4,395	3,756	4,006
df	3	3	3
Asymp. Sig.	0,222	0,289	0,261

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Número de empresas estrangeiras para quem trabalham



Created Variables <sup>b</sup>			
Source Variable	Function	New Variable	Label
Q9 <sup>a</sup>	Rank	RQ9	Rank of Q9

a. Ranks are in ascending order.

b. Mean rank of tied values is used for ties.

#### Oneway

ANOVA					
Rank of Q9					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	206123,07	3	68707,689	2,996	0,03
Within Groups	1,30E+07	568	22930,076		
Total	1,32E+07	571			

#### Post Hoc Tests

##### Multiple Comparisons

Rank of Q9

LSD					95% Confidence Interval	
N.º Empresas estrangeiras		Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
Nenhuma	1 a 10	8,099595	15,284206	0,596	-21,92087	38,12006
	11 a 20	-59,819675	44,331766	0,178	-146,89388	27,25453
	Mais de 20	-119,281797*	46,24952	0,01	-210,12276	-28,44083
1 a 10	Nenhuma	-8,099595	15,284206	0,596	-38,12006	21,92087
	11 a 20	-67,919271	45,716309	0,138	-157,71293	21,87439
	Mais de 20	-127,381392*	47,578289	0,008	-220,83226	-33,93053
11 a 20	Nenhuma	59,819675	44,331766	0,178	-27,25453	146,89388
	1 a 10	67,919271	45,716309	0,138	-21,87439	157,71293
	Mais de 20	-59,462121	63,209114	0,347	-183,61426	64,69001
Mais de 20	Nenhuma	119,281797*	46,24952	0,01	28,44083	210,12276
	1 a 10	127,381392*	47,578289	0,008	33,93053	220,83226
	11 a 20	59,462121	63,209114	0,347	-64,69001	183,61426

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

## ***XI. Teste Kruskal-Wallis aplicado ao sector das empresas-clientes***

### **Kruskal-Wallis Test**

<b>Ranks</b>				<b>Ranks</b>			
	Sector	N	Mean Rank		Sector	N	Mean Rank
Q7	Serviços	244	276,57	Q26	Serviços	244	289,28
	Comércio	226	299,01		Comércio	226	289,04
	Industria	47	260,21		Industria	47	287,06
	Vários	55	301,59		Vários	55	263,27
	Total	572			Total	572	
Q8	Serviços	244	273,47	Q27	Serviços	244	283,04
	Comércio	226	296,52		Comércio	226	284,29
	Industria	47	274,35		Industria	47	316,31
	Vários	55	313,51		Vários	55	285,46
	Total	572			Total	572	
Q9	Serviços	244	280,42	Q28	Serviços	244	283,42
	Comércio	226	297,12		Comércio	226	292,59
	Industria	47	277,52		Industria	47	289,49
	Vários	55	277,53		Vários	55	272,56
	Total	572			Total	572	
Q10	Serviços	244	283,51	Q29	Serviços	244	280,54
	Comércio	226	287,71		Comércio	226	283
	Industria	47	307,12		Industria	47	300,04
	Vários	55	277,16		Vários	55	315,73
	Total	572			Total	572	
Q11	Serviços	244	281,07	Q30	Serviços	244	282,18
	Comércio	226	292,78		Comércio	226	291,93
	Industria	47	305,67		Industria	47	264,64
	Vários	55	268,43		Vários	55	302,02
	Total	572			Total	572	
Q12	Serviços	244	278,68	Q31	Serviços	244	285,46
	Comércio	226	291,81		Comércio	226	284,09
	Industria	47	259,15		Industria	47	292,07
	Vários	55	322,73		Vários	55	296,27
	Total	572			Total	572	
Q13	Serviços	244	278,49	Q32	Serviços	244	276
	Comércio	226	290,96		Comércio	226	291,71
	Industria	47	255,16		Industria	47	305,3
	Vários	55	330,49		Vários	55	295,6
	Total	572			Total	572	
Q14	Serviços	244	286,11	Q33	Serviços	244	281,41
	Comércio	226	294,81		Comércio	226	291,68
	Industria	47	259,1		Industria	47	295,82
	Vários	55	277,5		Vários	55	279,85
	Total	572			Total	572	
Q15	Serviços	244	270,19	Q34	Serviços	244	295,33
	Comércio	226	296,89		Comércio	226	282,38
	Industria	47	301,07		Industria	47	293,45
	Vários	55	303,68		Vários	55	258,32
	Total	572			Total	572	
Q16	Serviços	244	279,03	Q35	Serviços	244	286,16
	Comércio	226	298,54		Comércio	226	285,87
	Industria	47	258,29		Industria	47	295,88
	Vários	55	294,25		Vários	55	282,6

	Total	572			Total	572	
Q17	Serviços	244	276,02	Q36	Serviços	244	289,75
	Comércio	226	294,66		Comércio	226	285,52
	Industria	47	272,44		Industria	47	283,61
	Vários	55	311,47		Vários	55	278,57
	Total	572			Total	572	
Q18	Serviços	244	280,68	Q37	Serviços	244	277,18
	Comércio	226	288,86		Comércio	226	301,48
	Industria	47	278,94		Industria	47	291,44
	Vários	55	309,05		Vários	55	262,06
	Total	572			Total	572	
Q19	Serviços	244	274,05	Q38	Serviços	244	282,92
	Comércio	226	290,14		Comércio	226	287,68
	Industria	47	269,65		Industria	47	309,66
	Vários	55	341,19		Vários	55	277,75
	Total	572			Total	572	
Q20	Serviços	244	288,14	Q39	Serviços	244	294,78
	Comércio	226	289,81		Comércio	226	280,33
	Industria	47	249,93		Industria	47	277,34
	Vários	55	296,88		Vários	55	282,94
	Total	572			Total	572	
Q21	Serviços	244	281,36	Q40	Serviços	244	289,66
	Comércio	226	287,45		Comércio	226	284,82
	Industria	47	277,65		Industria	47	267,65
	Vários	55	312,97		Vários	55	295,48
	Total	572			Total	572	
Q22	Serviços	244	289,03	Q41	Serviços	244	273,56
	Comércio	226	287,56		Comércio	226	291,4
	Industria	47	286,35		Industria	47	318,5
	Vários	55	271,05		Vários	55	296,44
	Total	572			Total	572	
Q23	Serviços	244	285,45	Q42	Serviços	244	278,78
	Comércio	226	288,67		Comércio	226	294,45
	Industria	47	265,44		Industria	47	288,27
	Vários	55	300,25		Vários	55	286,59
	Total	572			Total	572	
Q24	Serviços	244	282,64	Q43	Serviços	244	274,11
	Comércio	226	283		Comércio	226	295,42
	Industria	47	284,06		Industria	47	275,78
	Vários	55	320,1		Vários	55	313,99
	Total	572			Total	572	
Q25	Serviços	244	283,23	Q44	Serviços	244	296,08
	Comércio	226	294,02		Comércio	226	276,39
	Industria	47	260,12		Industria	47	275,5
	Vários	55	292,65		Vários	55	294,97
	Total	572			Total	572	

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	Q12	Q13
Chi-Square	5,116	7,055	1,844	1,168	2,909	6,827	8,498
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,163	0,07	0,605	0,761	0,406	0,078	0,037

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20
Chi-Square	2,903	5,536	4,314	4,232	1,969	10,631	3,63
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,407	0,137	0,23	0,237	0,579	0,014	0,304

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
Chi-Square	2,091	0,653	1,982	4,901	2,142	3,883	4,945
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,554	0,884	0,576	0,179	0,543	0,274	0,176

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q28	Q29	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34
Chi-Square	1,94	3,352	1,951	0,409	2,946	2,251	3,711
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,585	0,34	0,583	0,938	0,4	0,522	0,294

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Test Statistics <sup>a,b</sup>							
	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40	Q41
Chi-Square	1,291	0,558	4,981	1,654	1,45	2,301	8,888
df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	0,731	0,906	0,173	0,647	0,694	0,512	0,031

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Test Statistics <sup>a,b</sup>			
	Q42	Q43	Q44
Chi-Square	1,232	6,772	2,402
df	3	3	3
Asymp. Sig.	0,745	0,08	0,493

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Sector de actividade da maioria das empresas clientes

Created Variables <sup>b</sup>			
Source Variable	Function	New Variable	Label
Q13 <sup>a</sup>	Rank	RQ13	Rank of Q13
Q19 <sup>a</sup>	Rank	RQ19	Rank of Q19
Q41 <sup>a</sup>	Rank	RAN001	Rank of Q41

a. Ranks are in ascending order.

b. Mean rank of tied values is used for ties.

ANOVA					
Rank of Q13					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	172752,34	3	57584,112	2,86	0,036
Within Groups	1,14E+07	568	20132,854		
Total	1,16E+07	571			

## Post Hoc Tests

Multiple Comparisons						
Rank of Q13						
LSD					95% Confidence Interval	
Sector		Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
Serviços	Comércio	-12,470423	13,099432	0,342	-38,19966	13,25882
	Industria	23,33018	22,60244	0,302	-21,06439	67,72475
	Vários	-52,001155*	21,17932	0,014	-93,6005	-10,40181
Comércio	Serviços	12,470423	13,099432	0,342	-13,25882	38,19966
	Industria	35,800603	22,747352	0,116	-8,87859	80,4798
	Vários	-39,530732	21,333901	0,064	-81,4337	2,37223
Industria	Serviços	-23,33018	22,60244	0,302	-67,72475	21,06439
	Comércio	-35,800603	22,747352	0,116	-80,4798	8,87859
	Vários	-75,331335*	28,185289	0,008	-130,69145	-19,97122
Vários	Serviços	52,001155*	21,17932	0,014	10,40181	93,6005
	Comércio	39,530732	21,333901	0,064	-2,37223	81,4337
	Industria	75,331335*	28,185289	0,008	19,97122	130,69145

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

ANOVA					
Rank of Q19					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	218687,73	3	72895,91	3,592	0,014
Within Groups	1,15E+07	568	20294,662		
Total	1,18E+07	571			

## Post Hoc Tests

Multiple Comparisons						
Rank of Q19						
LSD					95% Confidence Interval	
Sector		Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound
Serviços	Comércio	-16,092249	13,151967	0,222	-41,92468	9,74018
	Industria	4,398195	22,693086	0,846	-40,17441	48,9708
	Vários	-67,143778*	21,264259	0,002	-108,90996	-25,3776
Comércio	Serviços	16,092249	13,151967	0,222	-9,74018	41,92468
	Industria	20,490444	22,83858	0,37	-24,36794	65,34882
	Vários	-51,051529*	21,41946	0,017	-93,12254	-8,98051
Industria	Serviços	-4,398195	22,693086	0,846	-48,9708	40,17441
	Comércio	-20,490444	22,83858	0,37	-65,34882	24,36794
	Vários	-71,541973*	28,298325	0,012	-127,12411	-15,95984
Vários	Serviços	67,143778*	21,264259	0,002	25,3776	108,90996
	Comércio	51,051529*	21,41946	0,017	8,98051	93,12254
	Industria	71,541973*	28,298325	0,012	15,95984	127,12411

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Multiple Comparisons						
Rank of Q41						
LSD						
Sector		Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Serviços	Comércio	-17,847327	9,735533	0,067	-36,96937	1,27471
	Industria	-44,944672*	16,798195	0,008	-77,93883	-11,95051
	Vários	-22,881036	15,740528	0,147	-53,79778	8,03571
Comércio	Serviços	17,847327	9,735533	0,067	-1,27471	36,96937
	Industria	-27,097345	16,905893	0,11	-60,30304	6,10835
	Vários	-5,033709	15,855413	0,751	-36,17611	26,10869
Industria	Serviços	44,944672*	16,798195	0,008	11,95051	77,93883
	Comércio	27,097345	16,905893	0,11	-6,10835	60,30304
	Vários	22,063636	20,947383	0,293	-19,08015	63,20742
Vários	Serviços	22,881036	15,740528	0,147	-8,03571	53,79778
	Comércio	5,033709	15,855413	0,751	-26,10869	36,17611
	Industria	-22,063636	20,947383	0,293	-63,20742	19,08015

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

## XII. Nível de conhecimentos e opinião sobre a EC e DF

Q25 \* Q16

Q25 Q16

Crosstab						
			Q16			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	143	18	16	177
		% within Q25	80,80%	10,20%	9,00%	100,00%
		% within Q16	49,80%	30,50%	16,30%	39,90%
		% of Total	32,20%	4,10%	3,60%	39,90%
	Discordo	Count	144	41	82	267
		% within Q25	53,90%	15,40%	30,70%	100,00%
		% within Q16	50,20%	69,50%	83,70%	60,10%
		% of Total	32,40%	9,20%	18,50%	60,10%
Total		Count	287	59	98	444
		% within Q25	64,60%	13,30%	22,10%	100,00%
		% within Q16	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	64,60%	13,30%	22,10%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	36,683 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	39,469	2	0
Linear-by-Linear Association	36,465	1	0
N of Valid Cases	444		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 23,52.

Q25 \* Q17

Crosstab						
			Q17			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	136	17	24	177
		% within Q25	76,80%	9,60%	13,60%	100,00%
		% within Q17	48,60%	29,80%	22,40%	39,90%
		% of Total	30,60%	3,80%	5,40%	39,90%
	Discordo	Count	144	40	83	267
		% within Q25	53,90%	15,00%	31,10%	100,00%
		% within Q17	51,40%	70,20%	77,60%	60,10%
		% of Total	32,40%	9,00%	18,70%	60,10%
Total		Count	280	57	107	444
		% within Q25	63,10%	12,80%	24,10%	100,00%
		% within Q17	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	63,10%	12,80%	24,10%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	24,818 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	25,831	2	0
Linear-by-Linear Association	24,117	1	0
N of Valid Cases	444		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 22,72.

### Q25 \* Q18

Q25 Q18

Crosstab						
			Q18			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	139	25	13	177
		% within Q25	78,50%	14,10%	7,30%	100,00%
		% within Q18	48,40%	32,10%	16,50%	39,90%
		% of Total	31,30%	5,60%	2,90%	39,90%
	Discordo	Count	148	53	66	267
		% within Q25	55,40%	19,90%	24,70%	100,00%
		% within Q18	51,60%	67,90%	83,50%	60,10%
		% of Total	33,30%	11,90%	14,90%	60,10%
Total		Count	287	78	79	444
		% within Q25	64,60%	17,60%	17,80%	100,00%
		% within Q18	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	64,60%	17,60%	17,80%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	28,832 <sup>a</sup>	2	0
Likelihood Ratio	31,059	2	0
Linear-by- Linear Association	28,763	1	0
N of Valid Cases	444		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 31,09.



Q25 \* Q19

Q25 Q19

Crosstab						
			Q19			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	121	47	9	177
		% within Q25	68,40%	26,60%	5,10%	100,00%
		% within Q19	43,10%	40,20%	19,60%	39,90%
		% of Total	27,30%	10,60%	2,00%	39,90%
	Discordo	Count	160	70	37	267
		% within Q25	59,90%	26,20%	13,90%	100,00%
		% within Q19	56,90%	59,80%	80,40%	60,10%
		% of Total	36,00%	15,80%	8,30%	60,10%
Total		Count	281	117	46	444
		% within Q25	63,30%	26,40%	10,40%	100,00%
		% within Q19	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	63,30%	26,40%	10,40%	100,00%
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	9,109 <sup>a</sup>	2	0,011			
Likelihood Ratio	9,903	2	0,007			
Linear-by-Linear Association	6,892	1	0,009			
N of Valid Cases	444					

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 18,34.

Q25 \* Q20

Q25 Q20

Crosstab						
			Q20			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	121	35	21	177
		% within Q25	68,40%	19,80%	11,90%	100,00%
		% within Q20	41,40%	38,90%	33,90%	39,90%
		% of Total	27,30%	7,90%	4,70%	39,90%
	Discordo	Count	171	55	41	267
		% within Q25	64,00%	20,60%	15,40%	100,00%
		% within Q20	58,60%	61,10%	66,10%	60,10%
		% of Total	38,50%	12,40%	9,20%	60,10%
Total		Count	292	90	62	444
		% within Q25	65,80%	20,30%	14,00%	100,00%
		% within Q20	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	65,80%	20,30%	14,00%	100,00%
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	1,266 <sup>a</sup>	2	0,531			

Likelihood Ratio	1,284	2	0,526
Linear-by-Linear Association	1,224	1	0,269
N of Valid Cases	444		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 24,72.

#### Q25 \* Q21

Q25 Q21

Crosstab						
			Q21			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	96	56	25	177
		% within Q25	54,20%	31,60%	14,10%	100,00%
		% within Q21	46,80%	33,70%	34,20%	39,90%
		% of Total	21,60%	12,60%	5,60%	39,90%
	Discordo	Count	109	110	48	267
		% within Q25	40,80%	41,20%	18,00%	100,00%
		% within Q21	53,20%	66,30%	65,80%	60,10%
		% of Total	24,50%	24,80%	10,80%	60,10%
Total		Count	205	166	73	444
		% within Q25	46,20%	37,40%	16,40%	100,00%
		% within Q21	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	46,20%	37,40%	16,40%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	7,711 <sup>a</sup>	2	0,021
Likelihood Ratio	7,716	2	0,021
Linear-by-Linear Association	5,888	1	0,015
N of Valid Cases	444		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 29,10.

#### Q25 \* Q22

Crosstab						
			Q22			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	116	36	25	177
		% within Q25	65,50%	20,30%	14,10%	100,00%
		% within Q22	50,00%	32,40%	24,80%	39,90%
		% of Total	26,10%	8,10%	5,60%	39,90%
	Discordo	Count	116	75	76	267
		% within Q25	43,40%	28,10%	28,50%	100,00%

		% within Q22	50,00%	67,60%	75,20%	60,10%
		% of Total	26,10%	16,90%	17,10%	60,10%
Total		Count	232	111	101	444
		% within Q25	52,30%	25,00%	22,70%	100,00%
		% within Q22	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	52,30%	25,00%	22,70%	100,00%
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	22,121 <sup>a</sup>	2	0			
Likelihood Ratio	22,606	2	0			
Linear-by- Linear Association	21,261	1	0			
N of Valid Cases	444					

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 40,26.

#### Q25 \* Q23

Q23 Q23

Crosstab						
			Q23			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q25	Concordo	Count	148	18	11	177
		% within Q25	83,60%	10,20%	6,20%	100,00%
		% within Q23	43,80%	32,10%	22,00%	39,90%
		% of Total	33,30%	4,10%	2,50%	39,90%
	Discordo	Count	190	38	39	267
		% within Q25	71,20%	14,20%	14,60%	100,00%
		% within Q23	56,20%	67,90%	78,00%	60,10%
		% of Total	42,80%	8,60%	8,80%	60,10%
Total		Count	338	56	50	444
		% within Q25	76,10%	12,60%	11,30%	100,00%
		% within Q23	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	76,10%	12,60%	11,30%	100,00%
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	10,218 <sup>a</sup>	2	0,006			
Likelihood Ratio	10,789	2	0,005			
Linear-by-Linear Association	10,185	1	0,001			
N of Valid Cases	444					

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 19,93.

### XIII. Preparação e entraves à motivação

#### Crosstabs

##### Q42 \* Q26

Crosstab						
			Q26			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	21	184	9	214
		% within Q42	9,80%	86,00%	4,20%	100,00%
		% within Q26	60,00%	45,00%	60,00%	46,60%
		% of Total	4,60%	40,10%	2,00%	46,60%
	Discordo	Count	14	225	6	245
		% within Q42	5,70%	91,80%	2,40%	100,00%
		% within Q26	40,00%	55,00%	40,00%	53,40%
		% of Total	3,10%	49,00%	1,30%	53,40%
Total	Count	35	409	15	459	
	% within Q42	7,60%	89,10%	3,30%	100,00%	
	% within Q26	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	7,60%	89,10%	3,30%	100,00%	

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	4,035 <sup>a</sup>	2	0,133
Likelihood Ratio	4,035	2	0,133
Linear-by-Linear Association	0,584	1	0,445
N of Valid Cases	459		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 6,99.

##### Q42 \* Q33

Crosstab						
			Q33			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	186	20	8	214
		% within Q42	86,90%	9,30%	3,70%	100,00%
		% within Q33	45,30%	64,50%	47,10%	46,60%
		% of Total	40,50%	4,40%	1,70%	46,60%
	Discordo	Count	225	11	9	245
		% within Q42	91,80%	4,50%	3,70%	100,00%
		% within Q33	54,70%	35,50%	52,90%	53,40%
		% of Total	49,00%	2,40%	2,00%	53,40%
Total		Count	411	31	17	459
		% within Q42	89,50%	6,80%	3,70%	100,00%
		% within Q33	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	89,50%	6,80%	3,70%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	4,298 <sup>a</sup>	2	0,117
Likelihood Ratio	4,321	2	0,115
Linear-by-Linear Association	1,448	1	0,229
N of Valid Cases	459		

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 7,93.

#### Q42 \* Q35

Crosstab						
			Q35			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	208	3	3	214
		% within Q42	97,20%	1,40%	1,40%	100,00%
		% within Q35	47,10%	33,30%	37,50%	46,60%
		% of Total	45,30%	0,70%	0,70%	46,60%
	Discordo	Count	234	6	5	245
		% within Q42	95,50%	2,40%	2,00%	100,00%
		% within Q35	52,90%	66,70%	62,50%	53,40%
		% of Total	51,00%	1,30%	1,10%	53,40%
Total		Count	442	9	8	459
		% within Q42	96,30%	2,00%	1,70%	100,00%
		% within Q35	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	96,30%	2,00%	1,70%	100,00%

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	,940 <sup>a</sup>	2	0,625
Likelihood Ratio	0,96	2	0,619
Linear-by-Linear Association	0,713	1	0,398
N of Valid Cases	459		

a. 4 cells (66,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 3,73.

#### Q42 \* Q36

Crosstab						
			Q36			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	162	43	9	214
		% within Q42	75,70%	20,10%	4,20%	100,00%
		% within Q36	42,60%	70,50%	50,00%	46,60%
		% of Total	35,30%	9,40%	2,00%	46,60%
	Discordo	Count	218	18	9	245
		% within Q42	89,00%	7,30%	3,70%	100,00%
		% within Q36	57,40%	29,50%	50,00%	53,40%

		% of Total	47,50%	3,90%	2,00%	53,40%
Total	Count		380	61	18	459
	% within Q42		82,80%	13,30%	3,90%	100,00%
	% within Q36		100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	% of Total		82,80%	13,30%	3,90%	100,00%
<b>Chi-Square Tests</b>						
		Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)		
Pearson Chi-Square		16,480 <sup>a</sup>	2	0		
Likelihood Ratio		16,741	2	0		
Linear-by-Linear Association		8,87	1	0,003		
N of Valid Cases		459				

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 8,39.

#### Q42 \* Q37

Crosstab						
			Q37			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	112	86	16	214
		% within Q42	52,30%	40,20%	7,50%	100,00%
		% within Q37	74,20%	31,50%	45,70%	46,60%
		% of Total	24,40%	18,70%	3,50%	46,60%
	Discordo	Count	39	187	19	245
		% within Q42	15,90%	76,30%	7,80%	100,00%
		% within Q37	25,80%	68,50%	54,30%	53,40%
		% of Total	8,50%	40,70%	4,10%	53,40%
Total		Count	151	273	35	459
		% within Q42	32,90%	59,50%	7,60%	100,00%
		% within Q37	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	32,90%	59,50%	7,60%	100,00%
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	71,146 <sup>a</sup>	2	0			
Likelihood Ratio	73,245	2	0			
Linear-by-Linear Association	44,963	1	0			
N of Valid Cases	459					

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 16,32.

#### Q42 \* Q43

<b>Crosstab</b>						
			Q43			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	51	139	24	214
		% within Q42	23,80%	65,00%	11,20%	100,00%
		% within Q43	81,00%	38,20%	75,00%	46,60%
		% of Total	11,10%	30,30%	5,20%	46,60%

	Discordo	Count	12	225	8	245
		% within Q42	4,90%	91,80%	3,30%	100,00%
		% within Q43	19,00%	61,80%	25,00%	53,40%
		% of Total	2,60%	49,00%	1,70%	53,40%
Total		Count	63	364	32	459
		% within Q42	13,70%	79,30%	7,00%	100,00%
		% within Q43	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
		% of Total	13,70%	79,30%	7,00%	100,00%
Chi-Square Tests						
		Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)		
Pearson Chi-Square		50,599 <sup>a</sup>	2	0		
Likelihood Ratio		52,774	2	0		
Linear-by-Linear Association		6,794	1	0,009		
N of Valid Cases		459				

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 14,92.

#### Q42 \* Q44

Crosstab						
			Q44			Total
			Concordo	Discordo	Sem opinião	
Q42	Concordo	Count	45	133	36	214
		% within Q42	21,00%	62,10%	16,80%	100,00%
		% within Q44	30,40%	54,10%	55,40%	46,60%
		% of Total	9,80%	29,00%	7,80%	46,60%
	Discordo	Count	103	113	29	245
		% within Q42	42,00%	46,10%	11,80%	100,00%
		% within Q44	69,60%	45,90%	44,60%	53,40%
		% of Total	22,40%	24,60%	6,30%	53,40%
Total	Count	148	246	65	459	
	% within Q42	32,20%	53,60%	14,20%	100,00%	
	% within Q44	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	
	% of Total	32,20%	53,60%	14,20%	100,00%	
Chi-Square Tests						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)			
Pearson Chi-Square	23,121 <sup>a</sup>	2	0			
Likelihood Ratio	23,638	2	0			
Linear-by-Linear Association	17,86	1	0			
N of Valid Cases	459					

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 30,31.